



UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

JOELSON MIRANDA

**CONTROLE INTERNO BASEADO NA METODOLOGIA COSO: UM ESTUDO DE  
CASO APLICADO À FUNDAÇÃO ARAUCÁRIA DE APOIO AO  
DESENVOLVIMENTO CIENTÍFICO E TECNOLÓGICO DO ESTADO DO PARANÁ**

CURITIBA

2017

JOELSON MIRANDA

**CONTROLE INTERNO BASEADO NA METODOLOGIA COSO: UM ESTUDO DE  
CASO APLICADO À FUNDAÇÃO ARAUCÁRIA DE APOIO AO  
DESENVOLVIMENTO CIENTÍFICO E TECNOLÓGICO DO ESTADO DO PARANÁ**

Monografia apresentada como requisito parcial à obtenção do título de Especialista em MBA – Auditoria Integral, ao Departamento de Ciências Contábeis, do Setor de Ciências Sociais Aplicadas, da Universidade Federal do Paraná.

Orientador: Prof. Dr. Blênio C. Severo Peixe

CURITIBA  
2017

## AGRADECIMENTOS

Palavras resumem os sentimentos dessa conquista: **Vitória, Persistência, Apoio, Oportunidade, Compreensão, Conhecimento, Amizade e Superação.**

**Sou grato à Deus**, mais uma vez só tenho a agradecer pelos desafios que me faz enfrentar, sobretudo pela **Vitória** que me dá. Assim, confirmam-se as suas palavras: “não lhe darei fardo maior do que podes suportar”.

**Sou grato aos meus pais**, por quem aprendi que não se deve desistir antes de tentar. Assim é o gosto da **Persistência** que carrego comigo por toda a vida.

**Sou grato à minha família**, pequena, de apenas três, eu, minha esposa e minha filha, é dela que recebo todo o **Apoio** para perseverar.

**Sou grato à Fundação Araucária** pela **Oportunidade** que me proporcionou e **aos colegas de trabalho** pela **Compreensão** ao desenvolvimento desta pesquisa.

**Sou grato à UFPR** pela disseminação do **Conhecimento**, **aos professores** pela dedicação, informação, ensinamentos e orientação e **aos novos amigos Auditores**, pela **Amizade** e companheirismo.

**E a Superação? Bem, essa foi a minha conquista!**

## DEDICATÓRIA

Dedico esta monografia ao meu pai José, à minha mãe Marilda, à minha avó Estelita, que com seus 94 anos, juntamente com meus pais, suportaram com paciência, a ausência das minhas visitas, por eu estar dedicado aos estudos nos finais de semana.

Também ofereço a dedicatória de admiração que tenho ao meu professor e orientador Dr. Blênio C. Severo Peixe, por sua competência e atenção.

## PENSAMENTO

### Renovação

Renovação é algo essencial na vida: seja renovando as folhas para a primavera, esquecendo-se do inverno gelado, ou simplesmente para mudar os ares, a renovação é muito importante! Talvez hoje em dia seja meio clichê falar em renovação, mas é um assunto de extrema importância.

Renovação não é simplesmente começar do zero, começar de novo.

Renovação é ir muito além de um recomeço: é fazer aquilo que se fazia com um espírito renovado. Não necessariamente as pessoas necessitam ser novas ou tem que se voltar para a casa como no “Ponto de Partida” do tabuleiro. Quando se renova, as pessoas, as coisas ou as atitudes, se modificam.

“A ideologia, as crenças e o relacionamento ficam mais refinados.”  
(Autor Desconhecido)

## **LISTA DE FIGURAS**

FIGURA 1- CUBO COSO II.....	43
FIGURA 2- INTEGRANTES DO SECTI-PR .....	71
FIGURA 3 - 2% CONSTITUCIONAL APLICADO EM CT&I-PR .....	72
FIGURA 4-ORGANOGRAMA DA FUNDAÇÃO ARAUCÁRIA.....	79
FIGURA 5- PROCESSO DESCENTRALIZADO CGE/CCI.....	83
FIGURA 6-ESQUEMA WORKFLOW DE FORMULÁRIOS - SIAC.....	84

## **LISTA DE QUADROS**

QUADRO 3-COMPOSIÇÃO DO SNCTI.....	63
QUADRO 4-INSTRUMENTOS DE OPERACIONALIZAÇÃO DO SNCTI.....	64

## LISTA DE SIGLAS

AAA	-	Associação Americana de Contadores
AICPA	-	<i>American Institute of Certified Public Accountants</i>
CF	-	Constituição Federal
CI	-	Controle Interno
COSO	-	<i>Committee of Sponsoring Organizations</i>
DASP	-	Departamento Administrativo do Serviço Público
EC	-	Emenda Constitucional
FA	-	Fundação Araucária
FAP	-	Fundação de Apoio à Pesquisa
FEI	-	Executivos Financeiros Internacionais
IBGE	-	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
IIA	-	Instituto dos Auditores Internos
IMA	-	Instituto dos Contadores Gerenciais
INTOSAI	-	<i>International Organization of Supreme Audit Institutions</i>
LC	-	Lei Complementar
LDO	-	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LOA	-	Lei Orçamentária Anual
LRF	-	Lei de Responsabilidade Fiscal
MARE	-	Ministério da Administração e Reforma do Estado
MCTI	-	Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação
ONGs	-	Organizações Não Governamentais
OS	-	Organizações Sociais
OSCIP	-	Organização da Sociedade Civil de Interesse Público
PDRAE	-	Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado
PPA	-	Plano Plurianual
SCI	-	Sistema de Controle Interno
SETI	-	Secretaria de Ciência, Tecnologia e Inovação
SNCTI	-	Sistema Nacional de Ciência, Tecnologia e Inovação
TC	-	Tribunal de Contas
TCE	-	Tribunal de Contas do Estado
TCU	-	Tribunal de Contas da União

## RESUMO

É notável a existência de fragilidades nos controles empregados pela administração pública, a julgar pelos inúmeros casos de corrupção, deficiências e precariedades noticiados pelos jornais. Os fatos históricos revelam que foram implantadas diversas reformas administrativas no Brasil e muitas delas trouxeram mudanças nas legislações, com menção explícitas a princípios de controle e a eficiência nos serviços públicos. Todavia a inclusão de princípios não se demonstra suficientes para evitar que ocorram desvios das finalidades e objetivos previstos pela administração pública. Contudo, não se pode deixar de acreditar que uma adequada e eficiente estrutura de controle (em todas as dimensões) é pressuposto para uma boa administração. O êxito e a eficiência nos controles necessitam ao menos da adoção de uma das diversas metodologias existentes. Neste contexto, são exigidos da administração pública mecanismos de gestão mais transparentes, levando-a a utilizar diversas metodologias de controle. Assim, a metodologia do COSO tem demonstrado ser uma das mais adequada para a gestão eficaz de controles internos públicos. O *Committee of Sponsoring Organizations of Treadway Commission* (COSO) ou Comitê das Organizações Patrocinadoras é uma entidade sem fins lucrativos, criada, em 1985, nos EUA para prevenir e evitar fraudes em procedimentos e processos internos das empresas. As principais organizações patrocinadoras desse modelo são: AICPA - Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados, AAA - Associação Americana de Contadores, FEI - Executivos Financeiros Internacionais, IIA - Instituto dos Auditores Internos e IMA - Instituto dos Contadores Gerenciais. Em 1992, o COSO publicou o trabalho *Internal Control - Integrated Framework* (Controle Interno - Um modelo Integrado). Esta publicação tornou-se referência mundial para estudos sobre controle interno, o qual os define como “um conjunto de métodos, técnicas e procedimentos aplicados na organização para garantir, com razoável segurança que os objetivos da empresa sejam atingidos”. O propósito do presente trabalho foi investigar o modo de atuação do controle interno da Fundação Araucária com o propósito de atender os requisitos para aplicação do modelo COSO. O estudo de caso foi desenvolvido com métodos descritivo, dedutivo e qualitativo e técnicas de coletas de dados primários, com observação direta e indireta, em materiais próprios da entidade, legislações pertinentes, normas e manuais de procedimentos internos, bem como, sites, relatórios e avaliações emitidas por órgãos estaduais da Administração. O Controle Interno analisado demonstra integração com os setores contábil, administrativo, financeiro, de pessoal, gerenciamento de projetos e prestação de contas. Os gestores reconhecem a importância do Controle Interno e são unânimes em afirmar que o controle interno representa o caminho para o alcance da eficiência organizacional.

Palavras-chave: Administração Pública. Controle Interno. Fundação de Apoio a Pesquisa.



## ABSTRACT

It is remarkable the existence of weaknesses in the controls employed by the public administration, judging by the numerous cases of corruption, deficiencies and precariousness, reported by the newspapers. The historical facts reveal that several administrative reforms were implemented in Brazil and many of them brought changes in legislation, with explicit mention of principles of control and efficiency in public services. However, the inclusion of principles is not sufficient to prevent deviations from the aims and objectives envisaged by the public administration. However, one can't fail to believe that an adequate and efficient control structure (in all dimensions) is a prerequisite for good administration. The success and efficiency of controls require at least the adoption of one of several existing methodologies. In this context, more transparent management mechanisms are required of the public administration, leading to the use of several control methodologies. Thus, the COSO methodology has been shown to be one of the most suitable for the effective management of public internal controls. The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) is a non-profit organization created in 1985 in the United States to prevent and avoid fraud in internal procedures and processes of companies. The main organizations sponsoring this model are: AICPA - American Institute of Certified Public Accountants, AAA - American Accountants Association, FEI - International Financial Executives, IIA - Institute of Internal Auditors and IMA - Institute of Management Accountants. In 1992, COSO published the work Internal Control - Integrated Framework (Internal Control). This publication has become a worldwide reference for studies on internal control, which defines them as "a set of methods, techniques and procedures applied in the organization to ensure, with reasonable certainty that the objectives of the company are achieved. The purpose of this study was to investigate the way in which the internal control of the Araucaria Foundation is performed in order to meet the requirements for the application of the COSO model. The case study was developed with descriptive, deductive and qualitative methods and techniques for collecting primary data, with direct and indirect observation, in the entity's own materials, pertinent legislation, internal procedures manuals and standards, as well as websites, reports and Evaluations issued by state administration bodies. The Internal Control analyzed demonstrates integration with the accounting, administrative, financial, personnel, project management and accountability sectors. Managers recognize the importance of Internal Control and are unanimous in asserting that internal control represents the way to achieve organizational efficiency.

**Key-words:** Internal control. Public administration. Research Support Foundation.

## SUMÁRIO

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO .....</b>	<b>12</b>
1.1	CONTEXTO E PROBLEMA.....	12
1.2	OBJETIVOS.....	14
1.3	JUSTIFICATIVA.....	14
<b>2</b>	<b>REVISÃO DE LITERATURA.....</b>	<b>16</b>
2.1	CONCEITO DE CONTROLE .....	16
2.2	CONTROLE INTERNO.....	17
2.2.1	Unidade de controle interno.....	19
2.2.2	Auditoria Interna .....	20
2.2.3	Avaliação do Sistema de controle interno.....	20
2.2.4	Princípios do Controle Interno .....	21
2.2.5	Finalidades do controle interno.....	22
2.2.6	Limitações ao exercício do controle interno.....	24
2.3	BASE LEGAL DO CONTROLE INTERNO .....	25
2.4	MODELOS DE REFERENCIA PARA CONTROLE INTERNO .....	34
2.4.1	Modelo de referência: COSO I e COSO II .....	34
2.5	APLICAÇÃO DO MODELO COSO II.....	37
2.5.1	Definição de controle interno segundo o COSO II .....	37
2.5.2	Categorias de objetivos da organização.....	37
2.5.3	Componentes do Controle interno para gerenciamento de riscos .....	38
2.6	CONTROLE INTERNO EFICAZ .....	44
2.7	ORIGEM DO CONTROLE INTERNO NO BRASIL .....	46
2.8	FATOS HISTÓRICOS QUE ANTECEDERAM A FORMAÇÃO DO SNCTI ..	50
2.8.1	REFORMAS ADMINISTRATIVAS .....	50
2.8.2	Primeira Reforma Administrativa x Patrimonialista .....	52
2.8.3	Segunda Reforma Administrativa x Burocracia .....	54
2.8.4	Terceira Reforma Administrativa x Gerencial .....	55
2.9	CIÊNCIA, TECNOLOGIA E INOVAÇÃO NO BRASIL.....	60
2.9.1	Fundações de Apoio à Pesquisa (FAP).....	61
2.9.2	Evolução da Ciência e Tecnologia no Brasil.....	63
2.9.3	Instrumentos de operacionalização do sistema .....	64
2.9.4	Fonte de Recursos Financeiros.....	66

2.10	CIÊNCIA E TECNOLOGIA NO ESTADO DO PARANÁ .....	69
2.10.1	Estrutura organizacional da Ciência e Tecnologia no Paraná .....	70
2.10.2	Secretaria de Estado da Ciência, Tecnologia e Ensino Superior - SETI .....	70
<b>3</b>	<b>METODOLOGIA.....</b>	<b>74</b>
<b>4</b>	<b>ESTUDO DE CASO .....</b>	<b>76</b>
4.1	FUNDAÇÃO ARAUCÁRIA.....	76
4.1.1	Estrutura Administrativa da Fundação .....	78
4.2	ATUAÇÃO DO CONTROLE INTERNO DA FUNDAÇÃO ARAUCÁRIA .....	80
4.2.1	Controladoria Geral do Estado .....	82
4.2.2	Coordenadoria de Controle Interno .....	82
4.3	ANÁLISE DOS RESULTADOS E PROPOSTAS .....	85
<b>5</b>	<b>CONSIDERAÇÕES E RECOMENDAÇÕES .....</b>	<b>90</b>
	<b>REFERENCIAS.....</b>	<b>92</b>
	<b>APÊNDICE .....</b>	<b>98</b>

# 1 INTRODUÇÃO

## 1.1 CONTEXTO E PROBLEMA

A Administração Pública brasileira tem revelado notável fragilidade nos controles existentes, a julgar por estar envolvida em diversos fatos de corrupção, inclusive com proporções que ultrapassam a média mundial.

Os fatos históricos revelam que diversas reformas administrativas foram implantadas no Brasil e muitas delas trouxeram mudanças nas legislações, com menção explícitas a princípios de controle e a eficiência nos serviços públicos.

Todavia a inclusão de princípios não se demonstra suficientes para evitar as evidências como “caos na saúde pública”, “ensino público deficiente”, “sistema penitenciário falido”, “segurança pública precária”, dentre muitas outras que deixa transparecer a precariedade nos serviços públicos prestados pelo Estado brasileiro, e junto vem notícias envolvendo “desvios de verbas públicas”, “fraudes”, “conluíus”, “sobre-preço”, “superfaturamentos”, “obras paralisadas”, “atos secretos”, “acertos políticos”, dentre inumeráveis situações, com suas causas e consequências, as quais demonstram que a administração pública brasileira vem sofrendo com as deficiências e vulnerabilidades dos controles adotados, entretanto, pelos fatos históricos, percebe-se uma evolução e pode-se inferir que a população brasileira está entrando numa nova fase de amadurecimento e conscientização e vem cobrando os governos e estes, buscando métodos e instrumentos que fortaleça os controles existentes.

Neste contexto escreve Buligon (2012):

- Também em razão da crescente conscientização da população possibilitada a partir da inovação tecnológica (ferramentas de comunicação) –, o controle das ações do setor público adquiriu importância salutar no âmbito da Administração, indicando uma elevada preocupação dos gestores quanto à existência de instrumentos mais eficientes nas entidades sob sua responsabilidade, seja ele em nível interno e/ou mesmo externo.
- Consoante, o controle interno nos últimos anos tem adquirido grande relevância, sobretudo em razão das novas competências atribuídas aos gestores e ao Estado com o advento da Constituição Federal de 1988, respectivas emendas e a dinâmica da legislação infraconstitucional.
- O controle se apresenta como instrumento cogente a todo esforço humano para o alcance dos respectivos objetivos firmados. A sua inexistência implica a incapacidade da administração de mensurar o cumprimento das metas fixadas, tais como: Projetos/Programas Governamentais, Plano Plurianual, Lei de Diretrizes, bem como da própria execução do orçamento, dentre outras.

Contudo, não se pode deixar de acreditar que, conforme assevera Marques Neto (2010, p. 200), "uma adequada e eficiente estrutura de controle (em todas as dimensões) é pressuposto para a boa administração, o que em última instância constitui direito de todo o administrado".

O êxito e a eficiência nos controles necessitam ao menos da adoção integral ou parcial de uma das diversas metodologias existentes. Antes de aplicar uma técnica pré-existentes, deve-se antes de qualquer ação, ensejar a verdadeira necessidade desta, mesmo porque os sistemas de controle são dinâmicos e suficientes para que no transcorrer do tempo, surjam novas observações e adaptações por parte de pessoas, métodos e procedimentos.

Neste contexto, são exigidos da administração pública, os meios necessários para se obter uma gestão eficaz e transparentes, levando-a a implantar diversos modelos de controle. Assim, a metodologia do *Committee of Sponsoring Organizations of Treadway Commission (COSO)* tem demonstrado ser adequada na gestão do controle interno público. Essa metodologia foi desenvolvida por um conjunto de organizações internacionais preocupadas em melhorar os relatórios financeiros e diminuir os riscos envolvidos no negócio por meio da aplicação de uma estrutura padronizada de gestão organizacional.

Propõe-se com o presente trabalho, por meio de um estudo de caso, a investigação do modo de atuação do controle interno da Fundação Araucária a fim de verificar se atende os requisitos para a implantação da metodologia do COSO.

A pesquisa restringe-se a Fundação Araucária, uma entidade do setor público, da administração indireta, responsável pelo desenvolvimento da ciência, tecnológica e de inovação no Estado do Paraná.

Para desenvolver essa investigação, faz-se necessário conhecer em detalhes, as atividades de controle interno na Fundação Araucária, levando-se em consideração que a implantação de um método ao controle interno, requer, no mínimo, aceitação da organização interna e acredita-se ser necessário que todos compreendam suas responsabilidades, os objetivos da organização, bem como, a importância do controle nas operações.

Segundo estas constatações, formula-se, objetivamente, a questão da pesquisa: **Como ocorre a atuação de controle interno na Fundação Araucária?**

## 1.2 OBJETIVOS

- Objetivo Geral

De modo a dar esclarecimentos ao que se espera como resposta, o objetivo geral, conectado à questão da pesquisa é investigar o modo de atuação do controle interno na Fundação Araucária a fim de verificar se atende aos requisitos para implantação da metodologia COSO.

- Objetivos Específicos

No intuito de dar suporte ao objetivo geral e alcance da resposta foram formulados os seguintes objetivos específicos: (1) Conceituar o controle, controle interno e tipos de controle; (2) Descrever os fatos históricos que deram origem ao controle interno no Brasil; (3) Descrever os fatos históricos que culminaram na formação do Sistema Nacional de Ciência, Tecnologia no Brasil; (4) Caracterizar as Fundações de Amparo à Pesquisa; (5) Demonstrar a estrutura organizacional da Ciência, Tecnologia e Inovação no Paraná; (6) Contextualizar e demonstrar os requisitos necessários para a implantação da metodologia COSO; e (7) Descrever o modo de atuação do controle interno da Fundação Araucária e o sistema de controle interno do Estado do Paraná.

## 1.3 JUSTIFICATIVA

Todo trabalho de pesquisa científica precisa evidenciar as razões que justifiquem sua realização. Lakatos e Marconi (1992, p. 103) definem justificativas como “(...) exposição sucinta, porém completa, das razões de ordem teórica e dos motivos que tornam importante a realização da pesquisa”, além de ser o elemento que contribui mais diretamente para a aceitação da pesquisa. Por concordar-se com as palavras de Lakatos e Marconi este tópico dedica-se a apresentar as razões que justifiquem essa pesquisa:

A primeira justificativa é sobretudo pela motivação em contribuir com futuras pesquisas sobre controle interno no setor público e a segunda encontra-se na oportunidade de desenvolver a pesquisa dentro do escopo que o pesquisador

vivencia, nas atividades de controle interno que exerce atualmente, o que permite acrescentar algo novo ao entendimento do estágio atual e como este poderá se desenvolver no futuro, se for implantada a metodologia apresentada.

Contudo, a justificativa do presente estudo de caso é de cunho pessoal e acadêmico e tem o intuito de instigar estudos e obras científicas futuras a respeito, notadamente pela escassez bibliográfica encontrada logo no início da pesquisa. Com esse desfecho, ela se desenvolveu graças a sites especializados, que mantêm artigos e monografias, em bases de dados para consultas via internet, seguindo uma tendência tecnológica crescente que proporciona inúmeros benefícios à produção científica, com mais agilidade, economia de tempo, custo e conforto.

Para a realização dos objetivos gerais e específicos, a metodologia adotada é a observação in loco e a consulta em livros, artigos e monografias sobre o tema, principalmente, em tudo o que se possa encontrar disponível na internet, em sites especializados, confiáveis e já consagrados na publicação científica.

A pesquisa será desenvolvida da seguinte forma: primeiro, apresenta-se os conceitos de controle, controle interno e a legislação pertinente. Na segunda parte, apresenta-se a revisão literária dos fatos históricos que deram origem do controle interno no Brasil; na terceira parte, os fatos históricos que culminaram na formação do Sistema CT&I no Brasil; na quarta parte, descreve-se como está organizada a CT&I no Paraná. Como quinta parte, contextualiza-se a metodologia do COSO e o controle interno eficaz. Na sexta parte, o estudo de caso, análise dos resultados e pôr fim a Conclusão.

## 2 REVISÃO DE LITERATURA

### 2.1 CONCEITO DE CONTROLE

A palavra controle comporta distintas acepções, ora mais abrangentes, ora mais restritivas. Desta forma, dependendo da natureza para qual se queira utilizá-la, nota-se uma frequente variação de significados.

Com uma breve busca nos dicionários, constata-se que a palavra controle adota, etimologicamente, diversas acepções, como domínio; mando; governo; comando; fiscalização; ato ou poder de dominar, regular, guiar ou restringir. Cronologicamente, as definições de controle mais semelhantes àquelas que encontramos rotineiramente nasceram à época dos principados, com a finalidade de verificar se os súditos realizavam de maneira adequada a função a eles delegada pelos governantes. Extraí-se da história, portanto, que o termo controle denota a ideia de fiscalizar aqueles que não merecem a confiança direta do soberano, pessoas de menor importância na administração dos negócios do Rei.

Na esteira da divergência etimológica sobre a expressão controle, vale referência à concepção oriunda do latim medieval *contra-rotulum*, que, segundo Gualazzi (1992, p. 21-22), traduzido para o francês significa *Contre-rôle*, ou seja, um exemplar do rol de contribuintes, com base no qual se examinava a operação do exator.

Medauar (1993, p.13-14) trata da etimologia e acepções da palavra controle, arrolando seis definições: dominação, direção, limitação, vigilância ou fiscalização, verificação e registros.

Verifica-se que o termo controle adota, numa primeira análise, um viés negativo, opressor, restritivo, todavia buscar-se-á demonstrar que ele também é elemento fundamental para a garantia de direitos e liberdades individuais, sendo essencial na estrutura e no potencial desenvolvimento do Estado Democrático de Direito. (BONATTO, 2007)



## 2.2 CONTROLE INTERNO

A INTOSAI – Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (2007) define:

*“Controle interno é um processo integral efetivado pela gerência e pessoal de uma entidade, projetado para fornecer segurança razoável de que, na busca da missão da entidade, os seguintes objetivos gerais estão sendo atingidos: Execução das operações de modo organizado, ético, econômico, eficiente e efetivo; Cumprimento das obrigações inerentes à responsabilização; Conformidade com leis e regulamentos aplicáveis; Salvaguarda de recursos contra perdas”.*

Conforme AICPA - Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados:

*“Controle interno compreende o plano de organização e o conjunto coordenado dos métodos e medidas adotadas pela empresa para proteger seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e estimular a obediência às políticas administrativas estabelecidas”.* (ATTIE, 2011 p. 188)

No entendimento do CFC (2008):

*“O sistema contábil e de controles internos compreende o plano de organização e o conjunto integrado de métodos e procedimentos adotados pela entidade na proteção da confiabilidade e tempestividade dos seus registros e demonstrações contábeis, e da sua eficácia operacional”.*

E, conforme o TCU (2009) descreve:

*“Controles internos são práticas operacionais usadas para ajudar a Administração a garantir o alcance de seus objetivos. Os controles internos permitem que os departamentos de uma organização operem dentro da lei e de acordo com o planejado, e são ferramentas usadas no dia-a-dia pela gerência nos seus diversos níveis. Um controle interno pode ter como objetivo, por exemplo, diminuir os riscos de que dados incorretos sejam repassados aos escalões superiores, ou que bens pertencentes ao patrimônio da organização sejam perdidos ou furtados”.*

Nessa linha, segundo o COSO (2004) considera:

*“Controles internos são processos conduzidos pelo conselho de administração, pela diretoria e outras pessoas de uma entidade, projetado para fornecer segurança razoável quanto à consecução de objetivos nas seguintes categorias: Confiabilidade de relatórios financeiros; Cumprimento de leis, normas e regulamentos aplicáveis e, eficácia e eficiência de operações”.*

Conforme discorre o TCU (2009): Controle interno, controles internos e sistema ou estrutura de controle (s) interno (s) são expressões sinônimas, utilizadas para referir-se ao processo composto pelas regras de estrutura organizacional e pelo conjunto de políticas e procedimentos adotados por uma organização para a vigilância, fiscalização e verificação, que permite prever, observar, dirigir ou governar os eventos que possam impactar na consecução de seus objetivos. É, pois, um processo organizacional de responsabilidade da própria gestão, adotado com o intuito de assegurar uma razoável margem de garantia de que os objetivos da organização sejam atingidos.

Segundo Antunes (1998, p.54) a norma de auditoria SAS 55 – Consideração da Estrutura de Controle Interno nas Auditorias de Demonstrações Financeiras, de 1988, trouxe nova terminologia para a área de controle que amplia o conceito, o que antes era chamado de “sistema”, agora passa a ser “estrutura” de Controle Interno. Como “estrutura” a SAS 55 incorpora o ambiente de controle, o sistema de contabilidade e os procedimentos de controle, além de introduzir o conceito de risco de controle. Contudo, a literatura técnica sobre o assunto, continua a utilizar fartamente a expressão sistema de controle interno ou simplesmente controle interno para se referir à estrutura de controle interno ou ao controle interno aplicado a uma organização.

De acordo com o TCU (2009) o controle interno da própria entidade, não deve ser confundido com o sistema de controle interno a que se refere o artigo 74, da Constituição Federal de 1988 (CF/88). Com efeito, as disposições constitucionais trouxeram uma aparente confusão no que diz respeito à terminologia da área de controles, o que tem levado a esforços para estabelecimento de conceitos, inclusive em textos legais, como os citados por Araújo (2006, p.2): “não obstante tipificar as finalidades do sistema de controle interno, o constituinte não apresentou – e não deveria fazê-lo – o conceito dessa importante atividade para a consecução dos resultados de uma gestão”.

Vieira (2005, p.2 citado por TCU, 2009), ao tentar esclarecer a confusão que se faz entre o sistema de controle interno da CF/88 e o controle interno da própria entidade, explica que para uma correta compreensão do que seja “sistema de controle interno” exige-se o entendimento do que seja “*sistema*”, bem como do que

seja “*controle interno*”, e a consequência deste controle organizado na forma de sistema pela Constituição Federal de 1988:

**Sistema:** é o conjunto de partes coordenadas (articuladas entre si) com vistas à consecução de objetivos bem determinados.

Controle Interno é o conjunto de recursos, métodos e processos, adotados pelas próprias gerências do setor público, com vista a impedir o erro, a fraude e a ineficiência.

**Sistema de Controle Interno ou estrutura de controle interno** significa o conjunto de unidades técnicas articuladas a partir de um órgão central de coordenação, orientadas para o desempenho das atribuições de controle interno indicados na Constituição e normatizadas em cada nível de governo. (TCU, 2009)

Desse modo, convém ter claro que o papel do sistema de controle interno, previsto no art. 74, da CF/88, não se confunde, e nem substitui, o sistema de controle interno de cada organização pública, em particular. Esse último, como se verá mais adiante, também não é sinônimo de auditoria interna. (TCU, 2009)

Bem definido foi, por Marlene de Albuquerque, quando apresentou sua palestra: “O CI Governamental no Brasil”, no Seminário Internacional de Auditoria e Controle Interno, realizado em dezembro de 2014, em Brasília:

“Controle Interno administrativo é o poder-dever do administrador em sua entidade de controlar todos os processos, atos e fatos administrativos, em todas as áreas – orçamentária, patrimonial, de pessoal etc.”

“Já Auditoria Interna é o conjunto de procedimentos tecnicamente normatizados, que consiste no acompanhamento indireto de processos e na avaliação de resultados na organização. Seu papel é assessorar a administração para agregar valor à gestão. Suas unidades integram a administração indireta – autarquias, fundações, empresas públicas e sociedade de economia mista”.

“O Sistema de Controle Interno, por sua vez, é o conjunto de atividades técnicas articuladas por um órgão central, dentro de cada Poder da União – Executivo, Legislativo e Judiciário. Há ainda o Controle Externo, que é exercido pelo Congresso Nacional com auxílio do Tribunal de Contas da União, no âmbito da União; pelos Tribunais de Contas Estaduais, nas 27 unidades de federação; dos Tribunais de Contas Municipais (sendo que dos 5.570 municípios, apenas 6 possuem tais tribunais)”. (Albuquerque, 2014)

### 2.2.1 Unidade de controle interno

A unidade de controle interno, quando existente na organização, é parte da gestão e do sistema ou da estrutura de controle interno da própria entidade. Tem o papel de assessorar os gestores, com seu conhecimento especializado, na definição de estratégias para gerenciamento de riscos, na identificação e avaliação destes e

na definição, implantação e no monitoramento de controles internos adequados para mitigá-los. (TCU, 2009)

### 2.2.2 Auditoria Interna

Willian Attie (2011) diz que ainda existe o equívoco no Brasil de se entender o controle interno como sinônimo de auditoria interna, pois esta equivale a um trabalho organizado de revisão de controles internos, normalmente executado por um departamento especializado, ao passo que o controle interno se refere a procedimentos e planos permanentes da organização.

Embora as habilidades dessas duas áreas sejam próximas, suas funções fazem parte de elementos distintos do sistema de controle interno da entidade. Comparando responsabilidades: a auditoria interna não implanta controles, mas a unidade de controle interno pode implantar; a auditoria interna faz trabalhos periódicos com metodologia específica, a unidade de controle interno atua no dia-a-dia, no monitoramento contínuo e na autoavaliação de controles internos; auditoria interna é uma atividade de avaliação independente, voltada para o exame e avaliação da adequação, eficiência e eficácia do sistema de controle interno, é parte desse sistema, mas não integra a estrutura de linha da organização e sim o seu staff; a unidade de controle interno também é parte do sistema de controle interno, mas é um elemento da gestão, faz parte da estrutura de linha da organização, com atribuições ligadas ao gerenciamento de riscos e controles.

### 2.2.3 Avaliação do Sistema de controle interno

O sistema de controle interno da CF/88 é um sistema orgânico, constituído pelas várias unidades técnicas que atuam de forma integrada e sob a orientação normativa e supervisão técnica de um órgão central, sem prejuízo da subordinação ao órgão ou à entidade em cuja estrutura administrativa a unidade esteja integrada. (TCU, 2009)

A avaliação dos controles internos é parte importante do planejamento da auditoria. O auditor examina a organização dos controles e também a sua execução. Além disso, o auditor deve avaliar o sistema de controle interno da entidade auditada, para determinar a natureza, a época e a extensão dos procedimentos de

auditoria. A avaliação de controle interno propicia que o auditor dimensione os riscos de auditoria e, assim, defina uma estratégia adequada e eficaz. (TCU, 2009)

#### 2.2.4 Princípios do Controle Interno

Para a prossecução dos objetivos de Controle Interno, os seus procedimentos deverão sustentar-se em princípios básicos, todavia se não cumpridos dificilmente terão seus objetivos alcançados.

Buligon (2012) escreveu sobre os princípios e finalidades do controle interno, a saber:

Os princípios clássicos norteadores da atividade administrativa, tais como legalidade, moralidade, impessoalidade, publicidade, são diretrizes a serem seguidas por qualquer agente público e, por conseguinte, considerados por ocasião da efetivação dos controles.

A estes se agregaram, com a reforma administrativa, outros princípios explícitos e implícitos como eficiência, economicidade, eficácia, celeridade, razoabilidade, proporcionalidade, os quais também devem ser considerados na atividade do controle interno.

O controle interno é ligado também a dois fatores básicos – responsabilidade (do administrador) e risco (patrimônio da entidade) – dos quais decorrem outros princípios inerentes à atividade de controle, que por sua vez envolvem qualquer ação/conduita dentro de uma entidade.

Desde logo se destaca que não há uniformização quanto à denominação de tais princípios.

Junior (1998, p.71), classifica os controles internos, segundo suas finalidades: controles organizacionais, inclusive à segregação de funções; controles de sistemas de informação e controle de procedimentos.

Castro (2011, p.295) detalha estes princípios como sendo:

- 1) **Princípio da fixação de responsabilidades:** significa dizer que em uma estrutura de controle interno faz-se imperioso que exista a clara delimitação de responsabilidades, para evitar o comprometimento da eficiência.

- 2) **Princípio da segregação de funções:** por tal princípio, em uma determinada estrutura de controle interno o servidor que realiza específica operação não deve ser o mesmo envolvido em seu registro.
- 3) **Ciclo de transações:** por tal princípio uma só pessoa não deve realizar todas as fases de determinada transação, seja ele servidor ou administrador. Possui correção a segregação.
- 4) **Pessoal selecionado:** considerando a relevante função exercida pelo controle interno, torna-se necessário que sua condução seja levada a cabo por pessoal qualificado, pois a competência possui relação direta com a eficácia do controle.
- 5) **Rodízio de pessoal:** cabe à entidade promover, periodicamente, a rotatividade dos servidores, permitindo que cada um seja capaz de desenvolver novas tarefas. Tal rotatividade impede a existência de servidores imprescindíveis e aumenta a segurança do controle.
- 6) **Normas escritas:** as tarefas inerentes ao controle devem estar previstas em manuais operacionais, ou seja, orientações relativas ao desempenho funcional da estrutura controlada devem ser escritas, a fim de aprimorar a eficiência operacional, bem como evitar a ocorrência de erros.
- 7) **Utilização de processamento eletrônico:** trata-se mais de uma recomendação, uma vez que é inequívoco que a adoção de procedimentos eletrônicos para registro das operações representa: a) aumento da eficiência operacional dos controles internos, b) celeridade, c) confiabilidade, d) evita erros e dificulta fraudes.
- 8) **Relação custo/benefício:** é princípio pelo qual deve ser avaliado se o custo do controle não excede os possíveis benefícios que pode proporcionar.

#### 2.2.5 Finalidades do controle interno

Muito embora já devidamente apresentada a finalidade do controle da administração em sentido amplo, é imperioso dispor, de modo sucinto, sobre as finalidades mais importantes de um controle interno. Adota-se, no caso, a categorização descrita por Castro (2011, p. 296-299):

- 1) **Segurança do ato praticado e obtenção de informação adequada:** em decorrência de que a administração como um todo está sob sua responsabilidade, o gestor deve acautelar-se de que os atos praticados estão acobertados por controles prévios alicerçados em documentos base e em consonância com a legislação pertinente.
- 2) **Promover a eficiência operacional da entidade:** decorrente do próprio texto constitucional (princípio da eficiência), o estímulo à eficiência, como preconiza Castro (2011, p. 296), “consiste em prover os meios necessários à execução das tarefas, para obter desempenho operacional satisfatório da entidade”.
- 3) **Estimular a obediência e o respeito às políticas traçadas:** é necessário que os servidores, sejam eles considerados de modo isolado ou em seus respectivos setores, aceitem as diretrizes fixadas e utilizem as técnicas previstas para a entidade. Com efeito, o escopo desse estímulo é assegurar que os propósitos da administração, representados por intermédio de suas políticas e procedimentos, sejam efetivamente seguidos pelos servidores.
- 4) **Proteger os ativos:** Castro (2011, p. 297) informa ainda que existem três interpretações atribuídas ao conceito de proteção de ativos: a primeira, e mais abrangente, entende que os ativos devem ser resguardados de qualquer situação indesejável. Compreende-se, neste caso, que a proteção dos ativos da área privada constituiu uma das ações principais da administração. A segunda interpretação de proteção de ativos trata da proteção contra erros involuntários (não intencionais). Por fim, as irregularidades intencionais. A mais restrita das interpretações entende que a proteção dos ativos se refere aos erros intencionais.
- 5) **Inibir a corrupção:** a corrupção é tema em alta quando se trata de administração pública, uma vez que os escândalos acerca de desvios de recursos públicos, tamanho seu volume (sob as mais variadas esferas e poderes), figuram na atualidade como notícia “corriqueira” da mídia impressa e televisiva.

Neste contexto, há uma preocupação recorrente de que se maximizarem controles como forma de inibir a corrupção ou mesmo de se promover de forma mais célere a apuração de desvios.

Castro (2011) descreve que é certo que pertencemos ao grupo de países que menos combatem a corrupção. Assim, o controle é levado para a esfera política, para mostrar que estamos combatendo a corrupção. Com isso, deixa de ser tratada como uma questão gerencial. Essa situação deturpa a existência e a finalidade dos controles internos. O risco é ficar correndo atrás do erro em vez de trabalhar em busca do acerto; preocupando-se apenas com a má administração quando o que interessa é a excelência da gestão.

#### 2.2.6 Limitações ao exercício do controle interno

As limitações partem do princípio que o julgamento humano, no processo decisório, pode ser falho, as decisões de respostas a risco e o estabelecimento dos controles necessitam levar em conta os custos e benefícios relativos.

Falhas por erro ou engano, controles anulados por conluio entre duas ou mais pessoas, e a administração tem o poder de recusar-se a aceitar as decisões de gestão de riscos.

Neste sentido, Crepaldi (2010, p. 66) afirma que na aplicação da maioria dos procedimentos de controle, podem ocorrer falhas resultantes de entendimento precário das instruções, erros de juízo, descuidos ou outros fatores humanos.

Para Castro, (2011, p. 308): “Na concentração de atividades em uma mesma unidade ou pessoa, perdesse a noção de segregação de função e o risco de perda da continuidade de trabalho aumenta”. Vários serviços sob o controle individual, nem sempre em mãos de servidores estáveis, fazem com que as alternâncias de poder provoquem a descontinuidade de tarefas e sistema. Sem falar o risco de desvios por manipulação de vários processos e etapas por uma única pessoa.

Estas limitações impedirão, por exemplo, que o conselho de administração e a diretoria executiva tenham absoluta garantia da realização dos objetivos da organização. (SANTOS, p. 14)



## 2.3 BASE LEGAL DO CONTROLE INTERNO

O controle e sua caracterização como um Sistema de Controle Interno, unidade de controle interno encontram previsão legal, nas três esferas de Poder Executivo, Legislativo e Judiciário, destacados abaixo, em ordem cronológica, especialmente, os que estão relacionados ao Poder Executivo, ao qual cabe a Administração Pública Direta e Indireta do Brasil. As principais são: Lei nº 4.320, de 1964; Decreto-lei nº 200, de 1967; Constituição Federal, de 1988; Constituição Estadual do Paraná, de 1989; Lei de Licitações e Contratos nº 8666, de 1993; Lei de Responsabilidade Fiscal nº 101, de 2000; Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Paraná – Lei Complementar nº 113, de 2005; Lei nº 15.524, de 2007, que institui o sistema de controle interno do Poder Executivo Estadual do Paraná; em normas do Conselho Federal de Contabilidade aplicada ao setor público e ao controle interno NBC T 16.8 e em diversas Instruções normativas do TCE-PR como a Resolução 28, de 2011.

### 2.3.1.1 Lei 4.320/64 – Três tipos de controles

O marco inicial do controle interno na Administração Pública Brasileira se originou no artigo 76 da Lei 4.320/64, o qual estabeleceu que o Poder Executivo exercerá os três tipos de controle da execução orçamentária: legalidade dos atos de que resultem a arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações; a fidelidade funcional dos agentes da administração responsáveis por bens e valores públicos; e o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços.

A Lei 4.320/64 mostrou-se inovadora - para o ano em que foi estabelecida - ao consagrar os princípios do planejamento, do orçamento e do controle. Instituiu o Orçamento Plurianual de Investimentos, o Orçamento Programa Anual e estabeleceu como objetivo das novas técnicas orçamentárias a eficácia dos gastos públicos – que até os dias de hoje encontram-se em vigor.

Destaca-se no artigo 77 desta mesma lei que para a verificação da legalidade dos atos de execução orçamentária, o controle deverá ser exercido de forma prévia, concomitante e subsequente.

#### 2.3.1.1.1 Controle Prévio

Botelho (2012, p. 31) leciona que "é prévio o controle que antecede a conclusão ou operabilidade do ato, com requisito de sua eficácia, exercido a partir da projeção dos dados reais e a comparação dos resultados prováveis com aqueles que se pretende alcançar".

#### 2.3.1.1.2 Controle Concomitante

Quanto ao controle concomitante, é aquele que se realiza *pari passu* à execução da atividade administração.

Nos dizeres de Mileski (2003, p. 145), esse controle busca acompanhar "a regularidade da ação desenvolvida pela Administração Pública, com o objetivo de evitar distorções e proceder a correção imediata, para manter a atuação pública dentro de uma continuidade de procedimentos regulares".

#### 2.3.1.1.3 Controle Posterior

Mileski (2003, p. 146) informa que esse controle tem como finalidade "proceder a uma avaliação sob a sua correção e legalidade, com o objetivo de promover a sua aprovação ou homologação e, no caso de encontrar erros, falhas e vícios, adotar as medidas que levem a sua correção ou desfazimento".

E na sequência dos próximos artigos que compõe a Lei 4.320/64, diz:

Art. 78. Além da prestação ou tomada de contas anual, quando instituída em lei, ou por fim de gestão, poderá haver, a qualquer tempo, levantamento, prestação ou tomada de contas de todos os responsáveis por bens ou valores públicos.

Art. 79. Ao órgão incumbido da elaboração da proposta orçamentária ou a outro indicado na legislação, caberá o controle estabelecido no inciso III do artigo 75.

Parágrafo único. Esse controle far-se-á, quando for o caso, em termos de unidades de medida, previamente estabelecidos para cada atividade.

Art. 80. Compete aos serviços de contabilidade ou órgãos equivalentes verificar a exata observância dos limites das cotas trimestrais atribuídas a cada unidade orçamentária, dentro do sistema que for instituído para esse fim. (BRASIL, 1964)

#### 2.3.1.2 Decreto-Lei nº 200/67

Com o Decreto 200/67, o controle interno sofreu uma mudança significativa, passando a ser destacado o processo de fiscalização financeira, surgindo assim no lugar da Contadoria Geral da República, as Inspetorias Gerais de Finanças como órgãos do sistema de administração financeira, contabilidade e auditoria. Foi estabelecido no art. 6º deste decreto, que as atividades de administração obedeceriam aos princípios fundamentais do planejamento, coordenação, descentralização, delegação de competência e controle. (BRASIL, 1967, p.3).

De acordo com o Decreto-Lei nº 200/67, destaca-se o Artigo 13:

Art. 13. O controle das atividades da Administração Federal deverá exercer-se em todos os níveis e em todos os órgãos, compreendendo particularmente:

- a) o controle, pela chefia competente, da execução dos programas e da observância das normas que governam a atividade específica do órgão controle;
- b) o controle, pelos órgãos próprios de cada sistema, da observância das normas gerais que regulam o exercício das atividades auxiliares;
- c) o controle da aplicação do dinheiro público e guardo dos bens da União pelos órgãos próprios do sistema de contabilidade e auditoria (BRASIL, 1967, p. 3-5).

Portanto, o Decreto 200/67 é considerado como um primeiro momento da administração gerencial no Brasil, o qual enfatizou a administração pública voltada para eficiência e para descentralização administrativa.

### 2.3.1.3 Constituição Federal de 1988 – Sistemas de Controle interno

Com a edição da Constituição de 1988, foi consolidada a estrutura do novo sistema de controle da administração pública. Foi criado o sistema de controle interno nos Poderes Legislativo e Judiciário e foi determinado que juntamente com o Poder Executivo, esse sistema fosse mantido de forma integrada.

A Constituição Federal de 1988 define que a fiscalização contábil, financeira e orçamentária será exercida também pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, a legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

O mesmo código dispõe sobre as funções dos controles internos mantidos pelos Poderes como segue:

Art. 74. Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:

I – Avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;

II – Comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto a eficácia e eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração pública por entidades de direito privado;

III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;

IV – Apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

§ 1º - Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.

(BRASIL, 1998).

#### 2.3.1.4 Constituição Estadual de 1989 – Sistema de controle interno

Nesse caminho, assim segue a Constituição do Estado do Paraná, de 1989, no que diz respeito ao controle interno do Estado:

Art. 74 - A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Estado e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pela Assembleia Legislativa, mediante controle externo e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

(PARANÁ, 1989)

#### 2.3.1.5 Lei de Licitações e Contratos – Lei nº 8666/1993

De acordo com o artigo 116, §3º, inciso III, da referida Lei, o integrante do Sistema de controle interno poderá ordenar a retenção de parcelas de convênios, em caso de apontamento de irregularidade e a entidade tomadora de recursos públicos não acatar as medidas saneadora que busquem a regularização das impropriedades indicadas.

#### 2.3.1.6 Lei de Responsabilidade Fiscal – Lei nº 101 - Obrigações ao Controle interno

Depois, a Lei de Responsabilidade Fiscal, nº101, de 2000, veio detalhar outras incumbências para o órgão do Controle Interno e passou este a ser um pressuposto da mesma, pois a prevenção de riscos indesejáveis e correções de desvios, capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas é realizado por meio do controle interno.

A instituição do sistema de controle interno e a nomeação de uma pessoa para coordená-lo se tornou uma necessidade da Fiscalização da Gestão Fiscal, conforme diz a Lei de Responsabilidade Fiscal:

Art. 54. Ao final de cada quadrimestre será emitido pelos titulares dos Poderes e órgãos referidos no art. 20, Relatório de Gestão Fiscal, assinado pelo:(...)

Parágrafo único. O relatório também será assinado pelas autoridades responsáveis pela administração financeira e pelo controle interno, bem como por outras definidas por ato próprio de cada Poder ou órgão referido no art. 20.

Art. 59. O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar, com ênfase no que se refere a:

- I - atingimento das metas estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias;
- II - limites e condições para realização de operações de crédito e inscrição em Restos a Pagar;
- III - medidas adotadas para o retorno da despesa total com pessoal ao respectivo limite, nos termos dos art. 22 e 23;
- IV - providências tomadas, conforme o disposto no art. 31, para recondução dos montantes das dívidas consolidada e mobiliária aos respectivos limites;
- V - destinação de recursos obtidos com a alienação de ativos, tendo em vista as restrições constitucionais e as desta Lei Complementar;
- VI - cumprimento do limite de gastos totais dos legislativos municipais, quando houver.

#### 2.3.1.7 Lei Orgânica do TCE-PR – Finalidades do Controle interno

É na Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Paraná (LC nº 113, de 2005), que se encontra as finalidades que justificam o Controle Interno, as quais deverá cumprir:

Art. 4º. Para as finalidades e na forma prevista na Constituição Federal, na Lei Complementar nº. 101, de 4 de maio de 2000, na Lei nº. 8.666, de 21 de junho de 1993, e alterações posteriores, e na Lei nº. 4.320, de 17 de março de 1964, bem como, para apoio ao controle externo, todos os jurisdicionados deverão, obrigatoriamente, instituir sistemas de controle interno com as seguintes finalidades:

- I - avaliar o cumprimento das metas previstas no Plano Plurianual, a execução de programas de governo e dos orçamentos do Estado e dos municípios;

II - verificar a legalidade e avaliar os resultados quanto à eficácia e eficiência das gestões orçamentária, financeira e patrimonial, nos órgãos e entidades da administração estadual e municipal, bem como, da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;

III - exercer o controle das operações de crédito, avais e outras garantias, bem como dos direitos e haveres do Estado e dos municípios;

IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

Art. 5º. No apoio ao controle externo, os órgãos integrantes do sistema de controle interno deverão exercer, dentre outras, as seguintes atividades:

I - organizar e executar programação de auditorias contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial nas unidades administrativas sob seu controle, enviando ao Tribunal os respectivos relatórios;

II - realizar auditorias nas contas dos responsáveis sob seu controle, emitindo relatório, certificado de auditoria e parecer;

III - alertar formalmente a autoridade administrativa competente para que instaure tomada de contas especial sempre que tomar conhecimento de qualquer das ocorrências referidas que autorizem este procedimento.

Art. 6º. Os responsáveis pelo controle interno, ou na falta destes, os dirigentes dos órgãos e entidades da administração pública estadual e municipal, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão imediato conhecimento ao Tribunal, sob pena de responsabilidade solidária.

§ 1º. Na comunicação ao Tribunal, o dirigente do órgão de controle interno competente indicará as providências adotadas para:

I - corrigir a ilegalidade ou a irregularidade apurada;

II - ressarcir o eventual dano causado ao erário;

III - evitar ocorrências semelhantes.

§ 2º. Verificada em inspeção ou auditoria, ou no julgamento das contas, irregularidade ou ilegalidade que não tenham sido comunicadas tempestivamente ao Tribunal, e provada a omissão, o dirigente do órgão de controle interno, na qualidade de responsável solidário, ficará sujeito às sanções previstas em lei.

Art. 7º. Os gestores emitirão sobre as contas e o parecer do controle interno, pronunciamento expresso e indelegável, nos quais atestarão haver tomado conhecimento das conclusões neles contidas.

Art. 8º. A falta de instituição do sistema de controle interno poderá sujeitar as contas ou o relatório objeto do julgamento à desaprovação ou recomendação de desaprovação, sem prejuízo das penalidades previstas em lei ao respectivo responsável, por omissão injustificada no atendimento ao seu dever legal.

### 2.3.1.8 Lei nº 15.524/07 – Sistema de Controle interno no Paraná

Apesar de todas as legislações anteriores, federais, estaduais, foi somente a partir da Lei nº 15.524, de 05 de junho de 2007, que se institui um sistema de controle Interno no Paraná que objetiva prestar informações ao Tribunal de Contas do Estado e atender as imposições do artigo nº 74, da Constituição Estadual, a qual segue transcrita:

Art. 1º. Fica instituído o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Estadual, tendo por objetivo estabelecer o regramento necessário para o cumprimento das ações referentes aos Programas de Governo estabelecidos no Plano Plurianual, na Lei de Diretrizes Orçamentárias e na

Lei Orçamentária Anual, bem como a avaliação da Gestão dos Agentes Públicos e a correta aplicação das políticas públicas, no âmbito da Administração Direta e Indireta, com atividades, estruturas e competências regulamentadas por Decreto.

Parágrafo único. Integram o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Estadual todas as Secretarias de Estado, a Procuradoria-Geral do Estado, os órgãos da Administração Direta e Indireta, inclusive as Empresas Públicas, as Sociedades de Economia Mista e demais Órgãos de Regime Especial.

#### CAPÍTULO I

##### Das Disposições Preliminares

Art. 2º. O Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Estadual consiste em um plano organizacional de métodos e procedimentos, de forma ordenada, articulados a partir de um órgão central de coordenação, adotados pela Administração Pública para salvaguardar seus ativos, obter informações oportunas e confiáveis, promover a eficiência operacional, assegurar a observância das leis, normas e políticas vigentes, estabelecer mecanismos de controle que possibilitem informações à sociedade e impedir a ocorrência de fraudes e desperdícios.

Art. 3º. O Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Estadual prestará apoio ao Órgão de Controle Externo no exercício de sua função, em cumprimento ao artigo 74 da Constituição Estadual.

Parágrafo único. O apoio ao Controle Externo, sem prejuízo do disposto em legislação específica, consiste na prestação de informações e dos resultados das ações do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Estadual.

#### CAPÍTULO II

##### Das Atividades do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Estadual

Art. 4º. As atividades do Sistema de Controle Interno, exercidas em todos os níveis e em todos os órgãos e entidades da estrutura organizacional do Poder Executivo Estadual compreenderão, particularmente:

I - O controle exercido diretamente pelos diversos níveis de chefia, objetivando o cumprimento dos programas, metas, diretrizes e orçamentos e a observância à legislação e às normas que orientam a atividade específica do órgão controlado;

II - O controle, pelos diversos órgãos da estrutura organizacional, da observância à legislação e às normas gerais que regulam o exercício das atividades auxiliares;

III - O controle sobre o uso e guarda dos bens pertencentes ao Estado, efetuado pelos órgãos próprios;

IV - O controle orçamentário e financeiro sobre as receitas e as aplicações dos recursos, efetuado pelos órgãos dos Sistemas de Planejamento e Orçamento, de Contabilidade e Finanças;

V - O controle exercido pela Coordenação de Controle Interno destinado a avaliar a economia, a eficiência e a eficácia do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo, e assegurar a observância dos dispositivos constitucionais e aos incisos I a VI do art. 59 da Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000.

Art. 5º. O Órgão Central do Sistema será a Coordenação de Controle Interno.

Art. 6º. As atividades do Sistema de Controle Interno nos órgãos e entidades da estrutura organizacional do Poder Executivo serão exercidas pelos respectivos ordenadores de despesa.

### 2.3.1.9 Resolução 28/2011 – Sistema Integrado de Transferências públicas

Em 2011, o Tribunal de Contas do Estado do Paraná, no uso de suas atribuições estabelecidas pela Lei Complementar nº 113, de 2005, aprovou a Resolução 28/2011, o qual dispõe sobre a formalização, a execução, a fiscalização e a prestação de contas das transferências de recursos financeiros e demais repasses no âmbito estadual e municipal, institui o Sistema Integrado de Transferências - SIT e no artigo nº 22, atribuiu as competências do Controle Interno:

Art. 22. Compete ao Controle Interno da concedente, no exercício de sua função constitucional, acompanhar e fiscalizar a execução do objeto da transferência, podendo interferir a qualquer momento, e devendo emitir relatório circunstanciado sobre a execução do objeto da transferência, contendo, no mínimo, o seguinte:

I – histórico de acompanhamento da execução do termo de transferência, apontando eventuais suspensões de repasse, a motivação das suspensões e as medidas saneadoras adotadas;

II – manifestação conclusiva do órgão concedente sobre a regularidade da aplicação dos recursos, considerando o cumprimento dos objetivos e das metas, a observância às normas legais e regulamentares pertinentes e às cláusulas pactuadas.

III – a qualidade do serviço prestado ou da obra executada;

IV – a avaliação das metas e dos resultados estabelecidos pelo termo de transferência, contendo um comparativo analítico entre a situação anterior e a posterior à celebração do termo.

#### 2.3.1.10 NBC T 16.8 – Norma Brasileira de Contabilidade – Controle Interno

Em 2008, o International Financial Report Standards – IFRS emitiu normas para padronização dos procedimentos contábeis e o Brasil aderiu ao acordo internacional por meio do Comitê de Pronunciamento Contábil e em 2010 emitiram-se as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, com muitas semelhanças à metodologia do COSO por meio da Resolução CFC Nº. 1.135/08, específicas para o Controle Interno, a NBC T 16.8:

Art. 1º Aprovar a NBC T 16.8 – Controle Interno.

Art. 2º Esta Resolução entra em vigor na data da sua publicação, com adoção de forma facultativa, a partir dessa data, e de forma obrigatória para os fatos ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2010.

##### DISPOSIÇÕES GERAIS

1. Esta Norma estabelece referenciais para o controle interno como suporte do sistema de informação contábil, no sentido de minimizar riscos e dar efetividade às informações da contabilidade, visando contribuir para o alcance dos objetivos da entidade do setor público.

##### ABRANGÊNCIA

2. Controle interno sob o enfoque contábil compreende o conjunto de recursos, métodos, procedimentos e processos adotados pela entidade do setor público, com a finalidade de:



- (a) salvaguardar os ativos e assegurar a veracidade dos componentes patrimoniais;
- (b) dar conformidade ao registro contábil em relação ao ato correspondente;
- (c) propiciar a obtenção de informação oportuna e adequada;
- (d) estimular adesão às normas e às diretrizes fixadas;
- (e) contribuir para a promoção da eficiência operacional da entidade;
- (f) auxiliar na prevenção de práticas ineficientes e antieconômicas, erros, fraudes, malversação, abusos, desvios e outras inadequações.

3. O controle interno deve ser exercido em todos os níveis da entidade do setor público, compreendendo:

- (a) a preservação do patrimônio público;
- (b) o controle da execução das ações que integram os programas;
- (c) a observância às leis, aos regulamentos e às diretrizes estabelecidas.

#### CLASSIFICAÇÃO

4. O controle interno é classificado nas seguintes categorias:

- (a) operacional – relacionado às ações que propiciam o alcance dos objetivos da entidade;
- (b) contábil – relacionado à veracidade e à fidedignidade dos registros e das demonstrações contábeis;
- (c) normativo – relacionado à observância da regulamentação pertinente.

#### ESTRUTURA E COMPONENTES

5. Estrutura de controle interno compreende ambiente de controle; mapeamento e avaliação de riscos; procedimentos de controle; informação e comunicação; e monitoramento.

6. O ambiente de controle deve demonstrar o grau de comprometimento em todos os níveis da administração com a qualidade do controle interno em seu conjunto.

7. Mapeamento de riscos é a identificação dos eventos ou das condições que podem afetar a qualidade da informação contábil.

8. Avaliação de riscos corresponde à análise da relevância dos riscos identificados, incluindo:

- (a) a avaliação da probabilidade de sua ocorrência;
- (b) a forma como serão gerenciados;
- (c) a definição das ações a serem implementadas para prevenir a sua ocorrência ou minimizar seu potencial; e
- (d) a resposta ao risco, indicando a decisão gerencial para mitigar os riscos, a partir de uma abordagem geral e estratégica, considerando as hipóteses de eliminação, redução, aceitação ou compartilhamento.

9. Para efeito desta Norma, entende-se por riscos ocorrências, circunstâncias ou fatos imprevisíveis que podem afetar a qualidade da informação contábil.

10. Procedimentos de controle são medidas e ações estabelecidas para prevenir ou detectar os riscos inerentes ou potenciais à tempestividade, à fidedignidade e à precisão da informação contábil, classificando-se em:

- (a) procedimentos de prevenção – medidas que antecedem o processamento de um ato ou um fato, para prevenir a ocorrência de omissões, inadequações e intempestividade da informação contábil;
- (b) procedimentos de detecção – medidas que visem à identificação, concomitante ou *a posteriori*, de erros, omissões, inadequações e intempestividade da informação contábil.

11. Monitoramento compreende o acompanhamento dos pressupostos do controle interno, visando assegurar a sua adequação aos objetivos, ao ambiente, aos recursos e aos riscos.

12. O sistema de informação e comunicação da entidade do setor público deve identificar, armazenar e comunicar toda informação relevante, na forma e no período determinados, a fim de permitir a realização dos procedimentos estabelecidos e outras responsabilidades, orientar a tomada de decisão, permitir o monitoramento de ações e contribuir para a realização de todos os objetivos de controle interno.

## 2.4 MODELOS DE REFERENCIA PARA CONTROLE INTERNO

Vários modelos de referência ou framework foram desenvolvidos nas últimas décadas para gerir controles internos e riscos (COSO, CoCo, COBIT, ISACA, Turnbull, Basel II, ITIL). Todos têm como elementos comuns a necessidade de identificar, analisar e dar respostas aos riscos. Os que têm elementos associados ao pensamento americano (COSO, por exemplo), não incluem a ideia da oportunidade nos seus modelos. Embora os desenvolvidos no continente europeu recomendem que a gestão de riscos deve também se dedicar a perceber oportunidades e não apenas ameaças, tratando ambas como riscos, as técnicas e métodos por eles propostos terminam não prestando a devida atenção a essa ideia. (TCU, 2009)

Desse modo, a atenção volta-se primeiramente para identificação dos riscos que possam impactar os objetivos da organização e para avaliação da forma como os gestores atuam para minimizar esses riscos, por meio de controles internos e de outras respostas. Evolui-se, assim, da gestão centrada em controles funcionais para o desenvolvimento de uma cultura de risco, na qual todos os funcionários tornam-se responsáveis pela gestão de risco e adquirem consciência dos objetivos do controle. Essa mudança de paradigma foi adotada por diversas entidades associadas à Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), ao preconizar padrões de estruturas e processos de controle interno calcados no gerenciamento de riscos e em modelos de governança corporativa. (TCU, 2009)

### 2.4.1 Modelo de referência: COSO I e COSO II

Em 1985, foi criada, nos Estados Unidos, em uma iniciativa independente, a *National Commission on Fraudulent Financial Reporting* (Comissão Nacional sobre Fraudes em Relatórios Financeiros), também conhecida como *Treadway Commission*, composta por representantes das principais associações de classe ligadas à questão, para estudar as causas da ocorrência de fraudes em relatórios financeiros /contábeis e fazer recomendações para a redução de sua incidência. (TCU, 2009)

Os integrantes do COSO são representantes da indústria, dos contadores, das empresas de investimento e da Bolsa de Valores de Nova York. É uma entidade

sem fins lucrativos, patrocinada por cinco grandes associações da classe de profissionais ligados à área financeira nos Estados Unidos:

- AICPA - American Institute of Certified Public Accounts (Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados);
- AAA - American Accounting Association (Associação Americana de Contadores);
- FEI - Financial Executives Internacional (Executivo Financeiro Internacional);
- IIA - The Insititute of Internal Auditors (Instituto dos Auditores Internos);
- IMA - Institute of Management Accountants (Instituto dos Contadores Gerenciais).

A *Treadway Commission* emitiu seu relatório enfatizando ambiente de controle, códigos de conduta e comitês de auditoria competentes e comprometidos, e conclamando as organizações patrocinadoras a integrar os diversos conceitos de controle interno e a desenvolver um referencial comum. Então, criou-se o *Committe Of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* - COSO (Comitê das Organizações Patrocinadoras). (TCU, 2009)

O COSO publicou critérios práticos, amplamente aceitos, para o estabelecimento de controles internos e para avaliação de sua efetividade. O modelo apresentado em julho de 1992, denominado *Internal Control – Integrated Framework*, atualmente conhecido como COSO I, mudou o conceito tradicional de "controles internos" e chamou a atenção para o fato de que eles tinham de fornecer proteção contra riscos. (TCU, 2009)

O modelo ao definir risco como a possibilidade que um evento ocorra e afete de modo adverso o alcance dos objetivos da entidade, introduziu a noção de que controles internos devem ser ferramentas de gestão e monitoração de riscos em relação ao alcance de objetivos e não mais devem ser dirigidos apenas para riscos de origem financeira ou vinculados a resultados escriturais. O papel do controle interno foi, assim, ampliado e reconhecido como um instrumento de gerenciamento de riscos indispensável à governança corporativa. (TCU, 2009)

Após a publicação do COSO I, várias organizações internacionais revisaram suas normas para incorporar o novo entendimento sobre controle interno. A AICPA,

Instituto Americano dos Contadores Públicos Certificados, passaram a utilizá-lo como padrão para revisão do controle interno em seus trabalhos de auditoria. (TCU, 2009)

A Federação Internacional de Contadores (*International Federation of Accountants-IFAC*), que emite as *International Standards on Auditing* - ISA (Normas Internacionais de Auditoria), também incorporou todos os elementos introduzidos pelo COSO. O Instituto Internacional de Auditores Internos (*Institute of Internal Auditors-IIA*) vem adotando os conceitos introduzidos pelo COSO. (TCU, 2009)

Em 1998, o Comitê de Basiléia, em 1998, publicou documento denominado *Framework for Internal Control Systems in Banking Organizations*, no qual os treze princípios constantes do documento enfatizam cinco componentes do modelo COSO I, quais sejam: Ambiente de controle, Avaliação de riscos, Atividades de controles, Informações e comunicações e Monitoramento. (TCU, 2009)

O prefácio da edição brasileira desse modelo afirma que o COSO I tornou-se referência para ajudar as empresas e outras organizações a avaliar e aperfeiçoar seus sistemas de controle interno, sendo que essa estrutura foi incorporada em políticas, normas e regulamentos adotados por milhares de organizações para controlar melhor suas atividades visando ao cumprimento dos objetivos estabelecidos. No entanto, a intensificação da preocupação com riscos – fruto de uma série de escândalos e quebras de negócios de grande repercussão – fez com que o COSO encomendasse o desenvolvimento de uma estratégia de fácil utilização pelas organizações para avaliar e melhorar o próprio gerenciamento de riscos. O resultado foi a publicação, em 2004, do modelo *Enterprise Risk Management – Integrated Framework* (Gerenciamento de Riscos Corporativos – Estrutura Integrada), também conhecida como COSO ERM ou COSO II.

Essa obra amplia o alcance dos controles internos, oferecendo um enfoque mais vigoroso e extensivo ao tema, agregando técnicas de gerenciamento integrado de riscos, sem abandonar, mas incorporando o COSO I. Embora, muitos objetivos sejam específicos a uma determinada organização, o modelo definiu categorias de objetivos, comuns a praticamente todas as organizações, os quais devem ser previamente fixados para permitir a identificação e análise dos riscos que poderão impactá-los, formando uma base de conhecimento para definir como esses riscos deverão ser gerenciados. (TCU, 2009)

## 2.5 APLICAÇÃO DO MODELO COSO II

### 2.5.1 Definição de controle interno segundo o COSO II

*“É um processo conduzido pela estrutura de governança, administração e outros profissionais da entidade, e desenvolvido para proporcionar segurança razoável com respeito à realização dos objetivos relacionados a operações, divulgação e conformidade”.*

Essa definição reflete alguns conceitos fundamentais. O controle interno é:

- a) Conduzido para atingir objetivos em uma ou mais categorias – operacional, divulgação e conformidade;
- b) Um processo que consiste em tarefas e atividades contínuas – um meio para um fim, não um fim em si mesmo;
- c) Realizado por pessoas – não se trata simplesmente de um manual de políticas e procedimentos, sistemas e formulários, mas diz respeito a pessoas e às ações que elas tomam em cada nível da organização para realizar o controle interno;
- d) Capaz de proporcionar segurança razoável - mas não absoluta, para a estrutura de governança e alta administração de uma entidade;
- e) Adaptável à estrutura da entidade – flexível na aplicação para toda a entidade ou para uma subsidiária, divisão, unidade operacional ou processo de negócio em particular.

Essa definição é intencionalmente abrangente. Ela captura conceitos importantes que são fundamentais para a forma como as organizações desenvolvem, implementam e conduzem o controle interno, proporcionando uma base para aplicação a todas as organizações que operam em diferentes estruturas de entidades, indústrias e regiões geográficas. (SANTOS, 2012)

### 2.5.2 Categorias de objetivos da organização

De acordo com Santos (2012, p. 9) a missão ou visão estabelecida por uma organização faz com que a administração estabeleça planos principais, selecionando

estratégias e determinando o alinhamento de seus objetivos nos níveis da organização.

A estrutura de controle interno é orientada a fim de permitir a organização alcançar seus objetivos e podem ser classificados em quatro categorias:

- a) Estratégico: relacionado à sobrevivência, continuidade e sustentabilidade. Metas de alto-nível, alinhadas e dando suporte à missão da organização.
- b) Operacional: efetividade e eficiência na utilização dos recursos, mediante operações ordenadas, éticas, econômicas e adequada salvaguarda contra perdas, mau uso ou danos.
- c) Comunicação/Divulgação: Está relacionado a divulgações financeiras e não financeiras, internas e externas, confiabilidade, oportunidade, transparência e a disponibilidade da informação para a tomada de decisões e para o cumprimento das obrigações de *accountability*.
- d) Conformidade: aderência às leis e regulamentações aplicáveis à entidade, e às normas, políticas, aos planos e procedimentos da própria organização.

### 2.5.3 Componentes do Controle interno para gerenciamento de riscos

A seguir, estão descritos, sucintamente, os oito componentes integrados do modelo COSO II:

#### 2.5.3.1 Ambiente Interno

O ambiente de controle é um conjunto de normas, processos e estruturas que fornece a base para a condução do controle interno por toda a organização. A estrutura de governança e a alta administração estabelecem uma diretriz sobre a importância do controle interno, inclusive das normas de conduta esperadas. A administração reforça as expectativas nos vários níveis da organização.

O ambiente de controle abrange a integridade e os valores éticos da organização; os parâmetros que permitem à estrutura de governança cumprir com suas responsabilidades de supervisionar a governança; a estrutura organizacional e a delegação de autoridade e responsabilidade; o processo de atrair, desenvolver e reter talentos competentes; e o rigor em torno de medidas, incentivos e

recompensas por performance. O ambiente de controle resultante tem impacto pervasivo sobre todo o sistema de controle interno. (COSO, 2013)

#### 2.5.3.2 Fixação de Objetivos

O modelo requer que todos os níveis da organização tenham objetivos fixados e comunicados (estratégicos, operacionais, comunicação e conformidade), ou seja, ao nível da organização como um todo e para todas suas divisões, processos e atividades, e mais, como eles devem e podem ser atingidos e como mensurar o seu nível de atingimento.

Os objetivos devem ser definidos a priori para que seja possível identificar os riscos a eles associados. A explicitação de objetivos, alinhados à missão e à visão da entidade, é necessária para permitir a identificação de eventos que potencialmente impeçam sua consecução. Definir os objetivos é, assim, uma pré-condição para identificação dos eventos de risco e para avaliação e definição de estratégias para gerenciá-los (resposta a riscos). (TCU, 2009)

#### 2.5.3.3 Identificação de Eventos

Todos os processos de uma organização têm algum risco associado, inerente a sua própria natureza. A identificação de eventos consiste em determinar e catalogar esses riscos, nos diversos níveis da organização. Ou seja, mapear a existência de situações que possam impedir o alcance dos objetivos fixados ou a não existência de situações consideradas necessárias para se chegar a tais objetivos ao nível da organização, de suas unidades de negócio, processos e atividades.

O modelo trata do conceito de eventos potenciais, definindo evento como um incidente, ou uma série de incidentes, resultantes de fatores internos ou externos, que possam afetar a implementação da estratégia e o alcance dos objetivos.

O processo de identificação de eventos de risco pode abranger tanto riscos negativos, tidos como ameaças, cujas consequências são perdas, como os riscos positivos, vislumbrados como oportunidades, cujas consequências são ganhos. Aqueles levando a organização a alcançar seus objetivos aquém das expectativas,

estes levando a organização a alcançar resultados superiores aos obtidos atualmente ou além das expectativas. (TCU, 2009)

#### 2.5.3.4 Avaliação de Riscos

Os eventos identificados (componente anterior) devem ser avaliados sob a perspectiva de probabilidade e impacto de sua ocorrência. O objetivo da avaliação é formar uma base para o desenvolvimento de estratégias (resposta a risco) de como os riscos será administrado, de modo a diminuir a probabilidade de ocorrência e/ou a magnitude do impacto. A avaliação de riscos é feita por meio de análises qualitativas e quantitativas, ou da combinação de ambas.

Os riscos devem ser avaliados quanto a sua condição de inerentes e residuais, e seus impactos devem ser avaliados em uma unidade de medida similar àquela utilizada para mensurar os objetivos de negócio aos quais esses riscos estão relacionados.

Cabe, no momento, esclarecer os termos:

- a) Riscos inerentes: é o risco do negócio, do processo ou da atividade, independente dos controles adotados;
- b) Riscos residuais: é o risco que remanesce após a mitigação por controle.

Os gestores são responsáveis pela avaliação dos riscos no âmbito das unidades de negócio, de processos e atividades que lhes são afetos. A alta administração deve avaliar os riscos no âmbito da organização, desenvolvendo uma visão de riscos de forma consolidada (portfólio). (TCU, 2009)

#### 2.5.3.5 Resposta a riscos

É o processo de desenvolver e determinar estratégias para gerenciar os riscos identificados. O modelo identifica quatro categorias de estratégias: evitar, transferir, aceitar e tratar, cuja escolha dependerá do nível de exposição a riscos previamente estabelecido pela organização em confronto com a avaliação que se fez do risco. Isto quer dizer que compete à administração obter uma visão dos riscos em toda organização e desenvolver um conjunto de ações concretas, dentro dessas



quatro categorias, para manter o nível de riscos residuais alinhado aos níveis de tolerância e apetite a riscos da organização. (TCU, 2009)

#### 2.5.3.6 Atividades de controle

Atividades de controle são ações estabelecidas por meio de políticas e procedimentos que ajudam a garantir o cumprimento das diretrizes determinadas pela administração para mitigar os riscos à realização dos objetivos. As atividades de controle são desempenhadas em todos os níveis da entidade, em vários estágios dentro dos processos corporativos e no ambiente tecnológico. Podem ter natureza preventiva ou de detecção e abranger uma série de atividades manuais e automáticas, como autorizações e aprovações, verificações, reconciliações e revisões de desempenho do negócio. A segregação de funções é geralmente inserida na seleção e no desenvolvimento das atividades de controle. Nos casos em que a segregação de funções seja impraticável, a administração deverá selecionar e desenvolver atividades alternativas de controle. (COSO, 2013)

#### 2.5.3.7 Informação e Comunicação

A informação é necessária para que a entidade cumpra responsabilidades de controle interno a fim de apoiar a realização de seus objetivos.

A administração obtém ou gera e utiliza informações importantes e de qualidade, originadas tanto de fontes internas quanto externas, a fim de apoiar o funcionamento de outros componentes do controle interno. A comunicação é o processo contínuo e iterativo de proporcionar, compartilhar e obter as informações necessárias. A comunicação interna é o meio pelo qual as informações são transmitidas para a organização, fluindo em todas as direções da entidade. Ela permite que os funcionários recebam uma mensagem clara da alta administração de que as responsabilidades pelo controle devem ser levadas a sério. A comunicação externa apresenta duas vertentes: permite o recebimento, pela organização, de informações externas significativas, e proporciona informações a partes externas em resposta a requisitos e expectativas. (COSO, 2013)

#### 2.5.3.8 Monitoramento

Monitorar diz respeito a avaliar, certificar e revisar a estrutura de gestão de riscos e controles internos para saber se estão sendo efetivos ou não. Tem, portanto, o objetivo de avaliar a qualidade da gestão de risco e dos controles internos ao longo do tempo, buscando assegurar que estes funcionam como previsto e que são modificados apropriadamente, de acordo com mudanças nas condições que alterem o nível de exposição a riscos.

O monitoramento pode ser realizado de dois modos, ou por uma combinação de ambos:

- a) Por meio de atividades gerenciais contínuas, isto é, durante o processo, no curso das operações normais;
- b) Por meio de avaliações pontuais, em separado ou específicas.

O primeiro modo é realizado pelo próprio corpo gerencial da entidade e deve distinguir-se claramente da avaliação das operações. Consiste em identificar informações que irão indicar se o processo de gestão de riscos e controles internos está funcionando eficazmente, por meio de análises de variância, comparações de informações provindas de fontes diversas etc., com a devida consideração em relação a mudanças de processos, alterações no volume de transações, dentre outros fatores que necessitam de atenção dado o seu potencial de alterar o nível de exposição a riscos da entidade e de seus processos de negócio.

No segundo modo, o monitoramento é realizado mediante autoavaliação, pela própria equipe responsável pelo processo (*process owner* ou *risk owner*) ou por unidade de controle interno, podendo ainda ser executado por auditoria interna ou externa, nesta última, incluídas os Tribunais de Contas e as auditorias ou controladorias de Poder.

Todas as deficiências (condição, real ou potencial, que possa afetar o alcance de objetivos) ou oportunidades para fortalecer o controle interno (aumentar as probabilidades de alcance dos objetivos), devem ser comunicadas às pessoas que podem adotar as ações necessárias. (TCU, 2013)

#### 2.5.3.9 Relação entre objetivos e componentes

Existe uma relação direta entre os *objetivos*, que são o que a entidade busca alcançar, os *componentes*, que representam o que é necessário para atingir os objetivos, e a *estrutura organizacional* da entidade (as unidades operacionais e entidades legais, entre outras). Essa relação pode ser ilustrada na forma de um cubo.

O modelo é representado no formato de uma matriz tridimensional, demonstrando a integração dos elementos que o compõem, conhecido como cubo COSO II (FIGURA 1):

FIGURA 1- CUBO COSO II



FONTE: TCU (2009)

A face superior do cubo apresenta as categorias de “objetivos” que devem ser objeto do gerenciamento de risco; a face frontal representa os componentes do “gerenciamento de riscos”, ou, o que é necessário fazer para atingir os objetivos; a face lateral representa os “níveis da organização” objetos da gestão de riscos.

Observe-se que a visão integrada dos elementos do modelo demonstra o contexto das ações dos dirigentes ao gerenciar os riscos da organização. Pode-se, assim, vislumbrar essa gestão tanto ao nível da entidade como um todo, como para cada parte que a compõe:

- a) Objetivos, riscos e controles da organização como um todo;

- b) Objetivos, riscos e controles de uma divisão, unidade de negócio, departamento ou seção da organização;
- c) Objetivos, riscos e controles de um macroprocesso, processo ou de uma atividade.

## 2.6 CONTROLE INTERNO EFICAZ

O COSO estabelece os requisitos para um sistema eficaz de controle interno, que proporciona segurança razoável acerca da realização dos objetivos da entidade. Um sistema de controle interno eficaz reduz, a um nível aceitável, o risco de não se atingir o objetivo de uma entidade e pode estar relacionado às categorias de objetivos. O sistema requer:

- a) A presença e o funcionamento de cada um dos oito componentes e princípios relacionados. “Presença” refere-se à determinação da existência dos componentes e princípios relacionados no desenho e na implementação do sistema de controle interno para atingir objetivos especificados. “Funcionamento” refere-se à determinação de que os componentes e princípios relacionados continuem a existir na operação e na condução do sistema de controle interno para atingir objetivos especificados;
- b) Os oito componentes operam em conjunto de forma integrada. “Operam em conjunto” refere-se à determinação de que todos os componentes, em conjunto, reduzam a um nível aceitável o risco de não se atingir o objetivo. Os componentes não devem ser considerados de forma separada; eles operam em conjunto como um sistema integrado. Os componentes são interdependentes e contam com uma profusão de inter-relacionamentos e ligações entre si, especialmente a maneira como os princípios interagem dentro e entre todos os componentes.

Quando existe uma deficiência maior com respeito à presença e ao funcionamento de um componente ou princípio relevante, ou com respeito à operação conjunta dos componentes de uma forma integrada à organização não se pode concluir que o sistema de controle interno é eficaz.

Ao determinar que um sistema de controle interno seja eficaz, a alta administração e a estrutura de governança têm segurança razoável, com relação à aplicação dentro da estrutura da entidade, de que a organização:

- a) Conta com operações eficazes e eficientes quando se considera improvável que eventos externos tenham impacto significativo sobre a realização dos objetivos ou quando a organização pode prever, com razoabilidade, a natureza e a oportunidade dos eventos externos e reduzir seu impacto a um nível aceitável;
- b) Entende a abrangência do gerenciamento eficaz e eficiente das operações quando eventos externos podem ter um impacto significativo sobre a realização dos objetivos ou quando a organização pode prever, com razoabilidade, a natureza e a oportunidade dos eventos externos e reduzir seu impacto a um nível aceitável;
- c) Elabora divulgações em conformidade com regras, regulamentações e normas aplicáveis ou com os objetivos de divulgações específicas da entidade;
- d) Observa as leis, regras, regulamentações e normas externas aplicáveis.

O COSO requer que haja julgamento no desenho, na implementação e condução do controle interno e na avaliação de sua eficácia.

O uso de julgamento, dentro das limitações estabelecidas pelas leis, regras, regulamentações e normas, aumenta a capacidade da administração de tomar melhores decisões, embora não possa assegurar que o resultado será perfeito.

## 2.7 ORIGEM DO CONTROLE INTERNO NO BRASIL

De acordo com Brito (2009) o surgimento do controle interno relaciona-se ao processo de evolução do controle das contas públicas, institucionalizado por meio do Tribunal de Contas.

Esse fato fica comprovado quando se institui o Erário Régio e o Conselho de Fazenda, tendo como base a Carta Régia de 1761 de Portugal, então, cria-se por meio da expedição do Alvará de 28 de junho de 1808, por determinação do Príncipe Regente D. João, mais tarde D. João VI, Rei de Portugal. Considerado, nas palavras de Milis (1981, p. 28) *“uma forma de embrião dos nossos Tribunais de Contas, iniciando-se, por consequência, as providências vinculadas ao princípio da legalidade, regularidade e honestidade das contas do Estado”*.

O controle das contas públicas existe desde o Brasil-colônia, do qual são exemplos: as primeiras ações disciplinares relativas à arrecadação de dízimos, ao tombamento de bens públicos, ao registro de receita e despesa; exigências de prestação de contas anuais por parte dos provedores das Capitânicas Hereditárias e aplicação de penalidades em casos de falta. (BRITO, 2009)

No Brasil-Império, com a Proclamação da Independência em 1822, foi instituído o Tesouro Nacional, com características de tribunal. Teoricamente, a partir de então, foram dados os primeiros passos no sentido de controlar a gestão governamental por meio de orçamentos públicos e de balanços gerais.

Em 1831, foi criado o Tribunal do Tesouro Público Nacional que competia a fiscalizar a administração da despesa e da receita públicas, da contabilidade e dos bens nacionais, a prestações de contas anuais de todas as repartições e a análise dos empréstimos, incluindo a legislação fazendária, a inspeção das repartições fiscais, bem como à demissão de funcionários inidôneos. (BRITO, 2009)

Conforme transcreve Brito (2009) o embrião do controle interno no Brasil, descende na reforma administrativa de 1850, por meio do decreto nº 736, quando confirma a competência do Tribunal do Tesouro Público Nacional sobre a suprema administração da Fazenda, compõe-se por um presidente (ministro da Fazenda), e quatro conselheiros: diretor-geral das rendas públicas, diretor-geral da despesa pública, diretor-geral da contabilidade e procurador-fiscal do Tesouro.

Se bem que pode se perceber, uma estrutura de controle interno público, já na criação do Erário Régio:

*“I.Hei por bem, abolindo desde já, a jurisdição exercitado pelas referidas Juntas da Fazenda e Revisão, crear e erigir no Estado do Brazil um Erario ou Thesoureiro Real e Publico, com as mesmas prerogativas, jurisdição e inspecção, autoridade, obrigações, e incumbencias especificadas na Carta da Lei de 22 de Dezembro de 1761 que estabeleceu o Real Erario de Lisboa, sendo unicamente composto de **um Presidente** que nelle será meu Lugar Tenente, **um Thesoureiro Mór**, **um Escrivão da sua receita**, e **tres Contadores geraes**; observando cada um delles por seu Regimento, tudo quanto na referida Lei Fundamental se acha determinado, e o mais que pelas Leis, Alvarás e Ordens posteriores doi ordenado e estabelecido, e isto tão exacta e devidamente, como se de cada uma dellas fizesse expressa menção excepto aquilo que pela mudança das circumstancias do Estado, especialmente for declarado neste meu Alvará”. (BRASIL, CAMARA DOS DEPUTADOS, 2017)*

No Período Imperial, apesar das tentativas, a criação dos Tribunais de Contas restou infrutífera, todavia, a ideia que então foi plantada, tornar-se-ia concreta na República. No início do período Republicano, por meio do Decreto 966-A/90, de 07.11.1890, de iniciativa do então Ministro da Fazenda Rui Barbosa, a citada Corte foi criada, norteadada pelos princípios da autonomia, fiscalização, julgamento, vigilância e com poderes para controlar os gastos públicos, sendo denominado Tribunal de Contas. (BONATTO, 2007)

Destaca-se a ênfase corretiva do controle, naquela época influenciado pelas ideias positivistas típicas do contexto sócio-político que marcou a formação da República. O texto da Exposição de Motivos que acompanhou o Decreto explicita as razões que levaram à criação do Tribunal de Contas:

- a) tornar o orçamento uma instituição inviolável e soberana em sua missão de prover às necessidades públicas, mediante o menor sacrifício dos contribuintes;
- b) fazer desta lei das leis uma força da Nação, um sistema sábio, econômico, escudado contra todos os desvios, todas as vontades, todos os poderes que ousarem perturbar-lhe o curso normal;
- c) instalar no País o hábito da fiel execução do orçamento;
- d) suprir o então vigente sistema de contabilidade orçamentária, defeituoso no seu mecanismo e fraco na sua execução.

(BRASIL, TCU, 1998)

Segundo Costa (2006, p. 23):

Com a proclamação da República, e por obra e graça de Rui Barbosa, instituiu-se o Tribunal de Contas. Adotou-se o sistema belga, uma vez que esse órgão ficaria responsável pela fiscalização da receita e despesa, sem prejuízo de analisar todos os demais atos que pudessem originar despesas ou mesmo que interessassem às finanças da República, incluindo todos os responsáveis, independentemente do ministério a que estivesse vinculado, com a outorga de quitação, com a possibilidade, ainda, de ordenar o pagamento do que fosse devido, isso acaso fossem verificados desvios ou ilegalidades.

Saliente-se que a Carta republicana elevou pela primeira vez o Tribunal de Contas ao patamar constitucional, sendo esta uma grande evolução para o controle e fiscalização das finanças públicas. Foi então, desse período em diante, figura marcada em todas as Constituições, tendo oscilações em sua competência conforme o momento político em que se encontrava o País. (BONATTO, 2007)

Além disso, o controle da Administração Pública no Brasil marca presença na Lei 4.536, de janeiro de 1922, que organiza o Código de Contabilidade da União, e no Decreto 15.783 também de 1922, que aprova o regulamento da Contabilidade Pública.

Após a proclamação da independência, até 1930 observa-se que a administração é marcada por um “Estado Policial” ou “Absoluto”. Nesse período, impera o exercício da legalidade. A Administração era autocentrada, e a sociedade não tinha a menor possibilidade de interferir nos destinos dos recursos públicos. O Estado assegurava posição e função a pessoas letradas, o que contribuía para a formação de uma classe média no País. A Administração Pública era marcada pelo patrimonialismo. Os cargos públicos, sinônimo de nobreza, eram transferidos de pai para filho. A corrupção e o nepotismo são características marcantes dessa fase. (BRITO, 2009)

A crise econômica mundial de 1929 determinou a redução do comércio internacional. Isso obrigou o Brasil a produzir parte dos produtos que antes importava, modificando significativamente a sua estrutura de produção. Com a revolução de 1930 e o estabelecimento do Estado Novo, encerra-se a fase denominada “Estado de Polícia”. Dava-se início, então, a uma nova fase com a introdução do modelo clássico ou racional-legal. (BRITO, 2009)

Devido ao fechamento do Congresso Nacional, decorrente da Revolução de 1930, não ocorreu a prestação de contas pelo Executivo por um período de três



anos. O Tribunal de Contas somente foi revitalizado com a Constituição Federal de 1934, onde aparece como órgão de cooperação nas atividades governamentais. O Registro Prévio de despesa foi reabilitado e estabeleceu-se a prática da prestação de contas anuais do Presidente da República, preliminarmente ao seu envio para o Legislativo. (BRITO, 2009)

Em 1937, após um golpe continuísta, Getúlio Vargas suprimiu a Constituição de 1934 e outorgou uma Carta Constitucional com características autoritárias. A Carta outorgada em 1937, lavrada por Francisco Campos, tinha esboço na Constituição polonesa, marcadamente fascista, e recebeu por isso a alcunha popular de Polaca. O novo documento centralizava o poder e conferia exageradas atribuições ao poder Executivo. Nesse período, o Tribunal fez mais um papel de assessoramento do chefe do Executivo que de instituição fiscalizadora de gastos. (BONATTO, 2007)

Brito (2009) passa a citar os fatos que ocorreram historicamente no Brasil até chegar na primeira menção ao controle interno:

A criação do DASP (Departamento Administrativo do Serviço Público), em 1936, é o marco de introdução dessa nova forma de Administração Pública, baseada nos princípios do tipo ideal de burocracia de Max Weber: a impessoalidade, o formalismo, a profissionalização, a ideia de carreira e a hierarquia funcional. O interesse público e o controle a priori passam a determinar essa fase denominada como administração burocrática.

Até 1945, o Estado começa a desenvolver sua indústria de base, passando a ter uma função mais intervencionista. Como resultado da ampliação das funções econômicas do Estado, há o crescimento de sua função empresarial. A partir disso surge a necessidade da introdução de uma administração mais gerencial, utilizando-se princípios e técnicas da iniciativa privada, mas com ênfase no interesse público.

Em 1946, com a redemocratização do país, restabelece-se a autonomia do Tribunal de Contas. Houve progressos no controle orçamentário. As Tomadas de Contas podiam ser realizadas em qualquer tempo, nos casos de comprovado desvio. Foram criadas Delegações do Tribunal em todos os Estados da Federação, junto às Delegacias Fiscais, cuja competência era o exame, emissão e parecer das contas para julgamento pela Corte.

A partir da década de 60, com a ampliação das funções do Estado e o conseqüente crescimento de sua estrutura – expansão da administração indireta – tornaram-se pouco efetivos os mecanismos existentes de acompanhamento da administração financeira e orçamentária. Com o fim de tornar o controle mais efetivo e de evitar a transformação do Controle Externo numa estrutura gigantesca, criou-se a função controle interno. Em decorrência, foram desligados da alçada do Tribunal de Contas – a partir de então, denominado Tribunal de Contas da União – o registro prévio das despesas e o sistema de delegação de controle junto aos órgãos da Administração Pública, sem prejuízo da competência daquela Corte. Deste modo, prevaleceram os princípios da racionalização administrativa e da economia processual.

A Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, que estatui normas gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, apresenta pela primeira vez as expressões dos controles interno e externo, com suas respectivas funções. (BRITO, 2009)

Em 1967, por questões políticas, o Congresso Nacional, já desfalcado de vários elementos vítima de cassações, aprovou uma nova Constituição, que restringia algumas conquistas sociais e democráticas de 1946. A Carta de 1967, em pleno regime militar, reformou o controle de finanças, enfraquecendo as competências das Cortes de Contas, acabando, por exemplo, com o sistema de registro prévio sobre as contas presidenciais. (BONATTO, 2007)

Por fim, pela Constituição de 1988, o Tribunal de Contas da União teve sua competência alargada de forma substancial. A Lei Maior de 1988 consignou o Tribunal de Contas na Seção IX, do Capítulo I, do Título IV, que abarca a Organização dos Poderes, mantendo-o acoplado ao Poder Legislativo. Ao Tribunal auferiu poderes para, em auxílio ao Congresso Nacional, cumprir a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da Administração Direta e Indireta, quanto à legalidade, legitimidade e economicidade, bem como a fiscalização da aplicação das subvenções e renúncia de receitas.

Hodiernamente, a instituição Tribunal de Contas é o órgão culminante de auxílio do Poder Legislativo no exercício do controle externo da Administração Pública. Ficou, assim, cristalina a oscilação na importância e, conseqüentemente, na competência das Cortes de Contas na vigência de diversos tipos de governo, sendo diminuta quando autoritários, e dilatada quando pautada por valores democráticos. (BONATTO, 2007).

## 2.8 FATOS HISTÓRICOS QUE ANTECEDERAM A FORMAÇÃO DO SNCTI

### 2.8.1 REFORMAS ADMINISTRATIVAS

Inicialmente, para entender o contexto da reforma brasileira é necessário também olhar o contexto global em que estas reformas foram se tornando necessárias, visto que mudanças vinham ocorrendo no mundo a partir de momentos

de importantes turbulências como a crise de 1929, a 2ª Guerra Mundial, os choques do petróleo e, principalmente, em função da globalização dos mercados que na década de 1980 já traduzia a necessidade da redefinição do papel do Estado na economia e no seu relacionamento com a sociedade. As reformas de Estado implementadas na Europa, nos Estados Unidos e na América Latina, apesar de guardarem suas singularidades no tempo e espaço, trouxeram em seus objetivos pontos comuns em qualquer parte que tenham sido implementadas. Mesmo que tendo raízes na década de 1970, a Reforma dos Estados Nacionais ganhou grande importância a partir das décadas de 80 e 90 (PEREIRA, 2008).

Abrucio (1997) corrobora descrevendo que de modo geral, a redefinição do papel do Estado na economia e a tentativa de reduzir os gastos públicos na área social — tarefa esta, nem sempre bem-sucedida — foram as duas saídas mais comuns à crise das dimensões econômica e social do antigo tipo de Estado. Para responder ao esgotamento do modelo burocrático weberiano, foram introduzidos, em larga escala, padrões gerenciais na administração pública, inicialmente e com mais vigor em alguns países do mundo anglo-saxão (Grã-Bretanha, Estados Unidos, Austrália e Nova Zelândia), e depois gradualmente, na Europa Continental e Canadá.

Com a ampliação do conceito a partir da inclusão de novas atribuições da administração pública o termo “reforma do estado” veio a ser utilizado na década de 1990 passando a significar um processo de reflexão amplo sobre o estado e a sociedade (SPINK, 1998).

A reforma do aparelho do Estado não pode ser concebida fora da perspectiva de redefinição do papel do Estado e, portanto, pressupõe o reconhecimento prévio das modificações observadas em suas atribuições ao longo do tempo. Desta forma, partindo-se de uma perspectiva histórica, verificamos que a administração pública - cujos princípios e características não devem ser confundidos com os da administração das empresas privadas – evoluiu por meio de três modelos básicos: a administração pública patrimonialista, a burocrática e a gerencial. Estas três formas se sucedem no tempo, sem que, no entanto, qualquer uma delas seja (fosse) inteiramente abandonada. (PDRAE, 1995)

De acordo com Veronese (2006) existe uma confusão de conceito ao mencionar as reformas do Estado e as reformas administrativas. Pode-se dizer que uma reforma do Estado deve ser entendida como um momento específico e

delimitado de grandes transformações no âmbito dos Estados nacionais. Ou que: “há momentos históricos — decorrentes de conjunturas específicas internacionais, nacionais ou pela conjugação de ambas — onde ocorrem rupturas de maior envergadura, que podem ser classificadas como de ‘reforma do Estado’” (Diniz e Azevedo, 1997, p. 12).

Já a definição conceitual do termo reforma administrativa, no caso da América Latina, confunde-se com a própria história das reformas, como menciona Peter Spink (1998, p. 149).

Para Baumann (1999) a reforma do Estado brasileiro não é somente um processo de reforma do aparelho do Estado. É um processo de reforma da sociedade e da economia brasileira.

Pode-se dizer que seria, principalmente, um processo de reforma pela liberalização da sociedade e da economia. Mas não podemos entender, também, que por reforma administrativa se faça abranger toda e qualquer alteração em organogramas e fluxogramas funcionais (Spink, 1998; Bresser-Pereira, 1998).

As reformas administrativas são multifacetadas e quando logram merecer esta nomenclatura é porque induzem sensível alteração no funcionamento e na lógica da administração pública.

De acordo com Bresser-Pereira (2009), o pequeno Estado liberal do século XIX foi substituído pelo grande Estado social-democrático do século XX, assumindo novos papéis sociais (educação, saúde, transporte, seguridade social e assistência social, cultura, pesquisa científica) e econômicos (estabilidade macroeconômica, regulação dos serviços públicos e das atividades monopolistas, fornecimento de infraestrutura pública, política industrial e de comércio exterior), mas a administração pública burocrática não garantiu que fossem prestados ao público serviços de boa qualidade ou de baixo custo.

Destaca-se para os fatos históricos em cada reforma administrativa, como ponto de marcação que favorece o entendimento sobre o estágio evolutivo que se encontra atualmente:

## 2.8.2 Primeira Reforma Administrativa x Patrimonialista

A primeira reforma administrativa foi oficializada com a criação do Departamento Administrativo do Serviço Público - DASP pelo decreto-lei 579/37, mas já constava na Constituição Federal de 1937.

Conhecida como a Reforma Burocrática, teve como característica, segundo Matias-Pereira (2009), a ênfase nos meios em detrimento dos fins; pautou-se na teoria administrativa que consagrava a existência de “princípios de administração”.

Na época, a reforma do serviço público e o processo de burocratização ou racionalização, como fenômeno histórico derivado da natureza superior da administração pública burocrática em relação à administração patrimonial, eram a melhor maneira de aumentar a eficiência, eliminar o nepotismo e reduzir a corrupção (BRESSER-PEREIRA, 2009).

Passados alguns anos, além da sucessão de governos, que provocou mudanças no cenário político-econômico, social e estrutural, a excessiva burocratização fez surgir alterações significativas que permeiam ainda nos dias de hoje, a exemplo da Lei 4320/64, a qual fez a primeira menção direta ao Controle Interno.

A Lei 4320/64 foi uma inovação à época. Constitui-se na base para a Contabilidade Pública atual, nos artigos 75 a 82 determinou o controle da execução orçamentária, o controle interno e externo, prevendo também o controle quanto à legalidade ou legitimidade e ao mérito, compreendendo a avaliação do cumprimento dos programas de trabalho, expresso em termos monetários, e a realização das obras e prestação de serviços. A Lei determina, também, que os controles sejam executados de forma prévia, concomitante e subsequente (BRASIL, 1964).

O modelo patrimonialista era caracterizado pela inexatidão quanto ao que era público ou privado, e entre o político e o gestor público, como resultado o nepotismo e a corrupção eram características desse modelo de administração (KLERING, PORSSE, GUADAGIN, 2010).

No patrimonialismo, o aparelho do Estado funciona como uma extensão do poder do soberano, e os seus auxiliares, servidores, possuem status de nobreza real. Os cargos são considerados prebendas. A *res publica* não é diferenciada das *res principis*. Em consequência, a corrupção e o nepotismo são inerentes a esse tipo de administração. No momento em que o capitalismo e a democracia se tornam dominantes, o mercado e a sociedade civil passam a se distinguir do Estado. Neste

novo momento histórico, a administração patrimonialista torna-se uma excrescência inaceitável. (PDRAE, 1995)

### 2.8.3 Segunda Reforma Administrativa x Burocracia

Com a segunda reforma administrativa realizada em 1967, consubstanciada por meio do Decreto-lei 200/67, foram estabelecidos como princípios da administração pública federal o planejamento, a coordenação, a descentralização, a delegação de competência e o controle, bem como a divisão entre administração pública direta e indireta (AVON, 2011, p.315).

Essa reforma se constituiu um marco na tentativa de superação da rigidez burocrática, podendo ser considerada como um primeiro momento da administração gerencial no Brasil. Mediante o referido decreto-lei, realizou-se a transferência de atividades para autarquias, fundações, empresas públicas e sociedades de economia mista, a fim de obter-se maior dinamismo operacional por meio da descentralização funcional. Instituíram-se como princípios de racionalidade administrativa, o planejamento e o orçamento, o descongestionamento das chefias executivas superiores (desconcentração/descentralização), a tentativa de reunir competência e informação no processo decisório, a sistematização, a coordenação e o controle. (BRASIL, 1995)

Para Henrique e Ricci (2011), foi na administração pública burocrática que surgiram às amarras do sistema, ou seja, as normas e as leis que definiram as ações públicas, seus recursos e ainda regulavam seus agentes.

Conforme escreveu Bresser Pereira, no Plano Diretor de Reforma do Estado (1995):

Surge na segunda metade do século XIX, na época do Estado liberal, como forma de combater a corrupção e o nepotismo patrimonialista. Constituem princípios orientadores do seu desenvolvimento a profissionalização, a ideia de carreira, a hierarquia funcional, a impessoalidade, o formalismo, em síntese, o poder racional-legal. Os controles administrativos visando evitar a corrupção e o nepotismo é sempre *a priori*. Parte-se de uma desconfiança prévia nos administradores públicos e nos cidadãos que a eles dirigem demandas. Por isso são sempre necessários controles rígidos dos processos, como por exemplo, na admissão de pessoal, nas compras e no atendimento a demandas. Por outro lado, o controle - a garantia do poder do Estado - transforma-se na própria razão de ser do funcionário. A qualidade fundamental da administração pública burocrática é a efetividade no controle dos abusos; seu defeito, a ineficiência, a auto referência, a incapacidade de voltar-se para o serviço aos cidadãos vistos como clientes.

Este defeito, entretanto, não se revelou determinante na época do surgimento da administração pública burocrática porque os serviços do Estado eram muito reduzidos. O Estado limitava-se a manter a ordem e administrar a justiça, a garantir os contratos e a propriedade.

#### 2.8.4 Terceira Reforma Administrativa x Gerencial

Bresser-Pereira (2009) relata que a terceira reforma teve início em 1995, conhecida como a Reforma da Gestão Pública ou Reforma Gerencial do Estado com a publicação, do Plano Diretor da Reforma do Estado e promulgação da emenda da administração pública que se transformaria, em 1998, na Emenda Constitucional 19, que incluiu o princípio da eficiência:

“Art. 3º O caput,”... e o § 3º do art. 37 da Constituição Federal passam a vigorar com a seguinte redação, acrescentando-se ao artigo os §§ 7º a 9º: “Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência...”. (BRASIL, 1998).

O dever de eficiência não deixa de ser uma decorrência dos demais princípios exarados na Constituição, na medida em que determina a obrigação de uma atuação racional, legal e organizada, de forma a buscar os melhores resultados para a Administração Pública.

As mudanças introduzidas pela EC 19/98, produziram significativas consequências também na vida dos agentes públicos, alterando o regime administrativo, seus princípios e normas, além de propor o controle das despesas e finanças públicas.

Foi no governo de Fernando Henrique Cardoso (1994 – 2002) criado o Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado (MARE), dando ênfase a um processo mais amplo de reestruturação do Estado baseado na descentralização, isto é, no deslocamento das decisões e atuações para as esferas subnacionais de governo e entidades e atores da sociedade civil, estabelecendo parcerias verticais e horizontais, denominando-a de Administração Pública Gerencial, substanciado por meio da Emenda Constitucional nº19, de 04 de junho de 1998 - Plano Diretor de Reforma do Estado (Reforma Gerencial), sendo seus principais objetivos: 1 - Descentralização política e administrativa, 2 - organizações com poucos níveis hierárquicos e 3 - controle por resultados, buscando tornar o serviço público mais

eficiente e de qualidade para a população. Com a busca de um Estado mínimo, foi transferida grande parte da prestação de serviços públicos ao mercado, sob o argumento de que a alocação dos bens seria nele muito mais eficiente. Além disso, houve um acréscimo do termo eficiência como princípio constitucional da Administração Pública (JUNQUILHO, 2010; KLERING E PORSSE, 2014; GOMES, 2009).

Na administração pública gerencial, o cidadão é visto como contribuinte de impostos e cliente de seus serviços. Os resultados da ação do Estado são considerados bons não porque os processos administrativos estão sob controle e são seguros, como quer a administração pública burocrática, mas porque as necessidades do cidadão-cliente estão sendo atendidas. (BRASIL, 1995)

Explica Bresser Pereira (1995) que a Administração Pública Gerencial emerge na segunda metade do século XX, como respostas à expansão das funções econômicas e sociais do Estado, de um lado e ao desenvolvimento tecnológico e à globalização da economia mundial, do outro, uma vez que ambos deixaram à mostra os problemas associados à adoção do modelo anterior.

E continua Bresser no PDRAE (1995), onde afirma que a administração pública gerencial constitui um avanço e até certo ponto um rompimento com a administração pública burocrática. Isto não significa, entretanto, que negue todos os seus princípios. Pelo contrário, a administração pública gerencial está apoiada na anterior, da qual conserva, embora flexibilizando alguns dos seus princípios fundamentais, como a admissão segundo rígidos critérios de mérito, a existência de um sistema estruturado e universal de remuneração, as carreiras, a avaliação constante de desempenho, o treinamento sistemático. A diferença fundamental está na forma de controle, que deixa de basear-se nos processos para concentrar-se nos resultados, e não na rigorosa profissionalização da administração pública, que continua um princípio fundamental. A estratégia é definir objetivos precisos para o administrador público alcançar em sua unidade, com a garantia de que possa ter autonomia na gestão dos recursos humanos, materiais e financeiros que lhe forem colocados à disposição, sendo cobrado no controle *a posteriori* dos resultados.

No plano da estrutura organizacional, a descentralização e a redução dos níveis hierárquicos tornam-se essenciais. Em suma, afirma-se que a administração pública deve ser permeável à maior participação dos agentes privados e/ou das



organizações da sociedade civil e deslocar a ênfase dos procedimentos (meios) para os resultados (fins). (PDRAE, 1995)

#### 2.8.4.1 Da descentralização à formação do SNCTI no Brasil

Marcelino e Vasconcellos (1984) vivenciou esse período e descreve as dificuldades encontradas:

A área de ciência e tecnologia é formada por inúmeras atividades realizadas por organizações diferentes, muitas delas subordinadas a diferentes setores governamentais e espalhadas geograficamente.

O PBDCT é uma tentativa de integrar esses vários componentes em um conjunto de diretrizes para uma política de ciência e tecnologia; entretanto, este esforço tem sido prejudicado por inúmeras dificuldades. Um dos principais problemas é o elevado nível de diferenciação entre os vários estados, associados à falta de uma organização dos sistemas a nível estadual. Este aspecto torna difícil o delineamento e a implantação de uma política global para o país como um todo, porque, se não há uma estruturação adequada a nível dos estados, torna-se difícil a efetiva participação dos vários estados no delineamento, na política nacional de ciência e tecnologia e, mais difícil ainda, a implantação efetiva dessa política. Assim, para que o SNDCT funcione como sistema efetivamente nacional, é necessário promover a descentralização de autoridade e atividades dentro do sistema, com a implantação dos SEDCT (Sistemas Estaduais de Desenvolvimento Científico e Tecnológico).

O Centro de Gestão e Estudos Estratégicos - CGEE (2010) apresenta uma linha de tempo onde resume os principais fatos ocorridos que deram origem ao processo de descentralização:

- Até dos anos 50: período de desconcentração ou descentralização difusa, em decorrência de ações dispersas e desarticuladas dos governos federais e estaduais na área de CT&I;
- Anos 1960 e 1970: período de centralização, com a construção de instituições e iniciativas do governo federal, cujo um dos marcos é a criação do Sistema Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico, em 1972;
- Anos 1980: descentralização restringida, na medida em que o processo ocorre, mas como fruto de iniciativas típicas do governo federal visando, por exemplo, ao apoio e à estruturação de sistemas estaduais de desenvolvimento científico e tecnológico. Essas iniciativas também são restringidas pela inexistência das bases institucionais necessárias à estruturação de um processo de descentralização;
- Anos 1990: iniciativas de descentralização público-privada por parte do governo federal, a exemplo do Programa Brasileiro da Qualidade e Produtividade – PBQP e do Programa Nacional de Software para Exportação – SOFTEX. Esse período também se caracteriza pela criação de Fundos Estaduais de Ciência e Tecnologia e de Fundações de Amparo à Pesquisa – FAPs por parte de vários estados, em decorrência da Constituição federal de 1988 e do reatamento de seus preceitos nas

constituições estaduais elaboradas a partir de 1989. Essas iniciativas vão se constituir como algumas das bases institucionais do avanço do processo descentralização a partir do final dos anos 1990;

➤ Final dos anos 1990 e primeira década dos anos 2000: avanço e estruturação institucional do processo de descentralização, tendo por base a criação dos fundos setoriais de C&T, a nível federal, a partir de 1997; as iniciativas de organização institucional dos estados na área de CT&I (fundos estaduais de CT&I, FAPs etc.) e a criação de programas de fomento do governo federal compartilhados com os estados e instituições do setor privado.

A primeira menção à descentralização das políticas de Ciência, Tecnologia e Inovação encontra-se no III Plano Básico de Desenvolvimento de Ciência e Tecnologia (PBDCT), divulgado em 3 de setembro de 1980, tendo como uma das diretrizes a “regionalização”, visando a “estimular o desenvolvimento de programas e linhas de pesquisa que atendesse as especificidades regionais do país, com aportes financeiros adequados para garantir autonomia de atuação a níveis regionais e transferência efetiva dos resultados para a comunidade”(SALLES, 2003).

O PBDCT foi criado durante os planos econômicos, do Presidente general Emílio G. Médici (1969-1974). Os planos I e II PDN - Plano Nacional de Desenvolvimento tinham como objetivo o incentivo de áreas estratégicas para o desenvolvimento econômico do Brasil. O II PND previa o aporte financeiro para o desenvolvimento da indústria de base, da ciência e tecnologia e preparar a infraestrutura necessária. (FGV, 2017).

Foi a partir de dois encontros, realizados em Natal e Manaus, em 1980, que o CNPq propôs a descentralização do SNDCT, por meio da criação e operacionalização dos SEDCT.

O CNPq especificou como objetivo dessa iniciativa a “organização da área de ciência e tecnologia, sob a forma de sistema, a nível estadual”, visando permitir “transformar os objetivos e as diretrizes da política de ciência e tecnologia em planos estaduais de ciência e tecnologia (PECT), os quais, articulados com a ação nacional, decorrente do III PBDCT”, viriam a compor “realmente um plano nacional de desenvolvimento científico e tecnológico profundamente integrado na comunidade nacional, nos seus interesses, e utilizando as suas potencialidades”. Dessa forma, pretendia-se “simplificar e descentralizar o processo de tomada de decisões (...), fortalecendo as regiões, os estados, os próprios órgãos articuladores e executores da esfera federal, nas suas funções de tornar realidade os programas, projetos e atividades de ciência e tecnologia, de acordo com os interesses da sociedade nacional. Complementarmente, essa descentralização, sem implicar necessariamente e sempre, transferência de responsabilidade e encargos de uma esfera para outra”, viria a permitir, “progressivamente”, o aperfeiçoamento da “metodologia de coleta e tratamento de informações” relativas aos investimentos nacionais com a atividade científica e tecnológica, evitando, ou minimizando, “a duplicidade e pulverização dos

recursos existentes, proporcionado a sua aplicação mais racional e participativa”. Segundo o CNPq, a implantação e o fortalecimento dos SEDCT viria a promover a descentralização do SNDCT e concretizar, conforme preceituava o III PBDCT, “a criação de órgãos regionais e estaduais, articulados com o SNDCT, de programas ou fundações estaduais, voltadas ao estímulo do desenvolvimento científico e tecnológico (...) determinando linhas de pesquisas” com foco nas “especificidades regionais”. Assim, a motivação do CNPq, em 1980, para a articulação e apoio aos SEDCT relacionava-se “à necessidade de descentralização no que se refere à investigação científica e tecnológica, em vista de ser impossível a um único órgão estabelecer as prioridades de cada estado em um país de dimensões continentais como o Brasil. Dois anos depois, existiam 23 secretarias estaduais de ciência e tecnologia - SECT – implantadas e dezoito planos estaduais de C&T mostrando o sucesso imediato da ideia” (CGEE, 2010 p.23)

Com relação à descentralização ocorrida na década de 90, Veronese (2006) descreve que o Estado deixou de ser o responsável pelo desenvolvimento econômico e social pela via da produção de bens e serviços, passando a assumir o papel de promotor e regulador desse desenvolvimento.

A melhor maneira de entender a reorientação gerencial é notar que a reforma administrativa de 1995, buscou reorganizar a atuação estatal em eixos diferentes. Ela procurava ordenar os setores públicos em setores estatais e não estatais. E prosseguia com a continuidade na privatização de empresas estatais, combinada com a “publicização” de serviços sociais prestados pelo Estado. Esta “publicização” seria a formação de novos tipos de instituições: as organizações sociais (OS) e as organizações da sociedade civil de interesse público (OSCIP).

A reforma administrativa de 1995 teve maior ou menor sucesso em setores diferentes da administração pública, apesar de seu efetivo sucesso em termos de definição conceitual. Pode-se dizer que na área federal de Ciência e Tecnologia (C&T) houve a absorção desta agenda, em especial nas questões institucionais e nos modelos de gestão. (VERONESE, 2006)

Segundo o CGEE (2010), os processos de descentralização do fomento à CT&I no Brasil são relativamente recentes. Avançaram de forma mais intensa nos últimos 10 anos, em contraste com a centralização observada nas décadas de 70 e 80. As políticas de CT&I incorporam crescentemente novos atores institucionais – governos estaduais e municipais, além das instituições do setor privado – que vêm se revelando importantes para dar maior amplitude e capilaridade ao processo de desenvolvimento científico e tecnológico da sociedade brasileira. Esse conjunto

renovado de instituições envolvidas com a CT&I representam o esteio de uma nova configuração do Sistema Nacional de Ciência, Tecnologia e Inovação (SNCTI).

## 2.9 CIÊNCIA, TECNOLOGIA E INOVAÇÃO NO BRASIL

As entidades de Ciência e Tecnologia tiveram sua existência consagrada pela Constituição Federal de 1988, quando destinou um capítulo específico de incentivo ao desenvolvimento da “Ciência e a Tecnologia”, a saber:

### DA CIÊNCIA E TECNOLOGIA

Art. 218. O Estado promoverá e incentivará o desenvolvimento científico, a pesquisa e a capacitação tecnológicas.

§ 1º - A pesquisa científica básica receberá tratamento prioritário do Estado, tendo em vista o bem público e o progresso das ciências.

§ 2º - A pesquisa tecnológica voltará-se-á preponderantemente para a solução dos problemas brasileiros e para o desenvolvimento do sistema produtivo nacional e regional.

§ 3º - O Estado apoiará a formação de recursos humanos nas áreas de ciência, pesquisa e tecnologia, e concederá aos que delas se ocupem meios e condições especiais de trabalho.

§ 4º - A lei apoiará e estimulará as empresas que invistam em pesquisa, criação de tecnologia adequada ao País, formação e aperfeiçoamento de seus recursos humanos e que pratiquem sistemas de remuneração que assegurem ao empregado, desvinculada do salário, participação nos ganhos econômicos resultantes da produtividade de seu trabalho.

§ 5º - É facultado aos Estados e ao Distrito Federal vincular parcela de sua receita orçamentária a entidades públicas de fomento ao ensino e à pesquisa científica e tecnológica.

Muitos são os atores que compõem o SNCTI - Sistema Nacional de Ciência, Tecnologia e Inovação, alguns com níveis de atuação mais abrangentes, outros com funções mais específicas no funcionamento do Sistema. Diversos papéis são desempenhados por esses atores, tais como: tomar decisões estratégicas, operacionalizar instrumentos, realizar pesquisas, elaborar programas, etc. Cabe aos atores políticos a definição de diretrizes estratégicas que nortearão as iniciativas do Sistema. (MCTI, 2016)

O poder decisório desses atores deriva tanto dos resultados da democracia representativa (Poderes Executivo e Legislativo), como das escolhas realizadas no âmbito das entidades de representação setoriais (empresários trabalhadores e pesquisadores).

O MCTI - Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação exerce a função de Coordenador do SNCTI considerando suas competências legais, o domínio de diversos recursos essenciais e o papel histórico desempenhado pelo órgão no setor.

Às agências de fomento (CNPQ, CAPES, FINEP e FAP) compete o domínio dos instrumentos que viabilizam as decisões tomadas pelos atores políticos.

Por conta deste estudo, interessa em mais detalhes, as FAPs:

### 2.9.1 Fundações de Apoio à Pesquisa (FAP)

As Fundações Estaduais de Apoio ou Amparo à Pesquisa (FAP) são agências de fomento governamentais geralmente ligadas às Secretarias de Estado de Ciência e Tecnologia, que conduzem a implantação de políticas de apoio à ciência e a tecnologia no país. Por intermédio dessas Fundações é possível apoiar projetos de pesquisa aplicada, pesquisa básica, desenvolvimento experimental e serviços técnico-científicos, capacitação de recursos humanos e difusão de resultados que estimulam o desenvolvimento científico e tecnológico.

Em âmbito local, no Estado, a atuação de cada Fundação está fortemente respaldada por uma estreita relação de parceria e cooperação com um conjunto de atores da Ciência, Tecnologia e Inovação, o que requer uma agenda de efetiva participação em diversos fóruns locais, seja na formulação e definição de políticas, na priorização de projetos, na elaboração de editais, na alocação de recursos, ou no acompanhamento e na avaliação dos projetos etc.

Da mesma forma, em função de sua natureza jurídica, as Fundações atendem também, em âmbito político-governamental, com articulações entre as principais instâncias que dão suporte aos governos locais para a execução das políticas de CT&I, juntamente com os Conselhos de C&T (CCT) e as Secretarias de Ciência e Tecnologia.

Entre as principais ações e atividades desenvolvidas pelas FAP, destacam-se as seguintes:

- a) Estímulo, apoio e promoção do desenvolvimento científico e tecnológico;
- b) Incentivo e fomento à pesquisa mediante a viabilização de programas e projetos (individuais ou institucionais) que contribuam para melhorar, ampliar e consolidar a competência técnico-científica no âmbito das universidades, centros de pesquisas e empresas;

- c) Formação e capacitação de recursos humanos para a pesquisa (concessão de bolsas e de auxílios);
- d) Apoio (inclusive financeiro) na criação, fortalecimento e modernização da infraestrutura necessária para o desenvolvimento de projetos de pesquisas;
- e) Geração e difusão de conhecimentos científicos e tecnológicos (incluindo atividades de editoração de livros e publicações de caráter técnico-científico);
- f) Apoio à realização de eventos científicos e tecnológicos;
- g) Prestação de serviços técnicos e científicos à comunidade;
- h) Realização e divulgação de trabalhos técnicos e científicos;
- i) Participação no processo de desenvolvimento regional;
- j) Apoio na promoção do intercâmbio científico e tecnológico entre pesquisadores e instituições de pesquisa, em âmbito local, nacional e internacional, etc.;
- k) Promoção da inovação tecnológica por meio do estímulo e apoio à transferência do conhecimento gerado nas instituições científicas e tecnológicas para as empresas.

Sob a alçada direta do MCTI estão duas das principais agências de fomento do Sistema, a FINEP – Financiadora de Estudos e Projetos e o CNPQ - Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico e diversos Institutos de Pesquisa.

Já aos operadores (Institutos e centros de pesquisas, Universidades) do Sistema compete a execução das atividades de Pesquisa, Desenvolvimento e Inovação (PD&I) planejadas.

A centralidade do MCTI é também ilustrada pela atuação de governança do FNDCT – Fundo Nacional de Desenvolvimento em Ciência e Tecnologia, além de competência legal na formulação das Políticas Nacionais para o setor. Tais elementos aliados às competências legais afixam ao MCTI o protagonismo nas iniciativas voltadas para expansão, consolidação e integração do SNCTI.

A representação desse quadro de atores é exposta a seguir (QUADRO 3).

QUADRO 1-COMPOSIÇÃO DO SNCTI



FONTE: MCTI (2016)

### 2.9.2 Evolução da Ciência e Tecnologia no Brasil

Segundo dados do MCTI, os investimentos em CT&I – Ciências, Tecnologia e Inovação do Governo Federal têm crescido a taxas acima do crescimento econômico desde 2000, ano em que esses dispêndios somaram aproximadamente R\$ 5,8 bilhões. No ano de 2013, atingiu o montante de R\$ 32,9 bilhões, valor 24,6% superior ao de 2012. O MEC e MCTI foram responsáveis por 73,4% dos aportes em CT&I do Governo Federal em 2013. No ano de 2016, os investimentos em Pós-Graduação realizados pelo MEC (R\$ 9,7 bilhões) foram ligeiramente superiores aos dispêndios feitos pelo MCTI (R\$ 9,4 bilhões), fato que denota a relevância da pós-graduação nacional para o SNCTI.

Em relação aos dispêndios estaduais à CT&I, em 2013 foram aplicados cerca de R\$ 15 bilhões, quase metade dos recursos aplicados pelo Governo Federal no mesmo ano. São Paulo desponta como protagonista nesses aportes, respondendo por 58,6% da soma dos dispêndios estaduais. Assim como se verifica na escala federal, a taxa de crescimento dos investimentos em CT&I pelos Governos

Estaduais é elevada, contando-se para tanto com a crescente participação dos Estados do Norte, Nordeste e Centro-Oeste.

Além dos recursos públicos, há investimentos de outras fontes, como aqueles feitos pelo SENAI e SEBRAE, com ações de capacitação e fomento à pesquisa e inovação, e os advindos de agências, organismos e programas internacionais de fomento e cooperações internacionais, como o *Horizon 2020* (Comunidade Europeia), *Newton Fund* e *Prosperity Fund* (Reino Unido), *Global Environment Facility – GEF* (Internacional), *German Climate and Technology Initiative – DKTI* e *Internacional Climate Initiative – IKI* (Alemanha), entre outros.

### 2.9.3 Instrumentos de operacionalização do sistema

A alocação dos recursos do SNCTI ocorre por meio de diversos instrumentos que operacionaliza o sistema. Em geral, são as agências de fomento (CNPQ, FINEP, CAPES e FAP) as operadoras desses instrumentos, que podem beneficiar pesquisadores, ICT – Institutos de Ciências e Tecnologias, empresas ou arranjos que combinem ICTs e empresas. Os instrumentos são mais diversificados no apoio às empresas do que às ICTs e aos pesquisadores, conforme se observa no quadro a seguir e descritos em seguida, os principais relacionados às FAPs:

QUADRO 2-INSTRUMENTOS DE OPERACIONALIZAÇÃO DO SNCTI

1	Concessão de Bolsas	7	Encomenda Tecnológica
2	Concessão de Auxílios à Pesquisa e à Infraestrutura	8	Incentivos Fiscais
3	Subvenção Econômica	9	Bônus Tecnológico
4	Empréstimos	10	Títulos Financeiros
5	Renda Variável	11	Cláusula de PD&I de Agências Reguladoras
6	Compra do Estado com Margem de Preferência Local		

FONTE: MCTI (2016)

#### 2.9.3.1 Concessão de Bolsas

Principal forma de apoio direto aos pesquisadores, a concessão de bolsas ocorre por meio de diversas modalidades que buscam atender diferentes finalidades. Beneficiam-se dessas bolsas os estudantes de nível médio e de graduação, com a



finalidade de despertar vocações científicas e incentivar talentos; e de pós-graduação, com o objetivo de apoiar a formação de recursos humanos.

Pesquisadores também são contemplados com bolsas que cumprem várias finalidades, tais como: a consolidação e atualização dos conhecimentos, a valorização da produção científica de destaque, a colaboração entre pesquisadores de grupos emergentes e de grupos consolidados e a atração de pesquisadores do exterior.

Favorecendo a relação universidade-empresa, bolsas são também destinadas à inserção de pesquisadores no setor produtivo em ações e projetos de PD&I e na capacitação de recursos humanos em diversos temas relacionados à tecnologia e inovação.

As bolsas podem ser ofertadas a pesquisadores em ICTs ou empresas, dependendo da finalidade delineada. As principais agências que atuam na concessão de bolsas são o CNPq, a Capes e as FAPs.

#### 2.9.3.2 Concessão de Auxílios à Pesquisa e à Infraestrutura

Os auxílios à pesquisa científica, tecnológica e de inovação ocorrem por meio de suportes financeiros que cumprem finalidades de apoiar: o fortalecimento de projetos de pesquisa, a publicação de periódicos nacionais, a participação de pesquisadores em eventos, a realização de congressos, o desenvolvimento de projetos de manutenção, atualização e modernização da infraestrutura de pesquisa e prestação de serviços tecnológicos pelas ICTS e a cooperação entre ICTs e empresas no desenvolvimento científico e tecnológico. As principais agências que operam esse instrumento são o CNPq, a Capes as FAPs, a Finep e o BNDES.

#### 2.9.3.3 Formação e Capacitação de Recursos Humanos

A maior parte dos profissionais que atuam no SNCTI possui elevado grau de instrução, sendo esta uma necessidade para o funcionamento adequado do Sistema. Formação em níveis de pós-graduação, mestrado e doutorado é uma condição necessária para a realização das atividades de pesquisa científica, desenvolvimento tecnológico e gestão das políticas e programas do setor. Esses profissionais desenvolvem as atividades em todas as entidades que compõem o

SNCTI, sendo a presença deles mais expressiva em unidades de referência do Sistema.

É nas universidades que se realiza a maior parte da pesquisa do País, especialmente nas públicas, o que significa que os docentes são responsáveis por uma parcela significativa da produção científica nacional. Em 2014 o País contava com quase 84 mil docentes lecionando em universidades públicas e privadas. Cerca de 60% destes estão vinculados a instituições federais, 27% a estaduais e 13% a particulares. Ciências da Saúde é a área com o maior contingente de docentes, e São Paulo o Estado que detém a maior participação na Federação: mais de um quarto dos professores do País.

A parceria com as FAPs, além do aporte de recursos, contribuiu de modo importante para o conhecimento e o atendimento de necessidades e prioridades locais e regionais. A existência de recursos federais, por outro lado, possibilitou o atendimento às necessidades dos projetos em diferentes regiões de atuação.

Em resumo, grande parte da evolução da política de Ciência, Tecnologia e Inovação do país depende do cumprimento de repasses governamentais da esfera federal e estadual, conforme previstos nos dispositivos constitucionais às agências de fomentos como as FAPs e Fundos Estaduais da parte que lhes compete na promoção do desenvolvimento local.

#### 2.9.4 Fonte de Recursos Financeiros

A estrutura normativa dada pelos legisladores à Ciência e a Tecnologia na Constituição de 1988, acabou sendo reflexo para as Constituições Estaduais, principalmente quanto ao disposto no § 5º do Artigo 218, onde prevê a liberdade dos Estados e do Distrito Federal em dedicar parte de suas receitas orçamentárias ao incentivo da ciência, da tecnologia e da inovação.

A Constituição de 1988, ao facultar aos Estados, a vinculação de receitas para investimento em ciência e tecnologia desenvolveu uma poderosa arma para a descentralização dos recursos públicos em Ciências e Tecnologia, que possibilitou a criação e manutenção de fundações e fundos de amparo à pesquisa prevista nas Constituições Estaduais.

Esses dispositivos, conforme assevera, Gonçalves e Junqueira (2004) mais do que legislações específicas decorrentes de uma norma constitucional explícita,

sustentam a estruturação de regimes diferenciados para o dispêndio em ciência e tecnologia nos Estados.

#### 2.9.4.1 Origem dos recursos

Os recursos financeiros que dão suportes às atividades de Ciências e Tecnologia são basicamente: originários de fontes orçamentárias, originárias do Tesouro Nacional, que compõem os orçamentos ordinários das agências de fomento; os recursos provenientes dos governos estaduais; dos recursos oriundos de fundos provenientes de recursos orçamentários extraordinários, como por exemplo, o FNDCT, PADCT e os Fundos Setoriais, e de recursos privados originários do investimento de empresas privadas.

Os recursos orçamentários originários do Tesouro são os valores constantes do orçamento da União, caracterizados conforme o Artigo 11 da Lei nº. 4.320/64.

Esses conjuntos de recursos que o Estado auferir de diversas fontes com vistas a fazer frente às despesas decorrentes do cumprimento de suas funções estão autorizados pela Constituição Federal, leis e títulos creditórios à Fazenda Pública, ou seja, o Tesouro. Esses recursos são classificados em receita corrente e receita de capital.

Outra fonte de financiamento das atividades de C&T são os recursos provenientes dos governos estaduais. De acordo com dados do MCTI, do total de verbas públicas investidas em C&T no País, 50% vem de recursos estaduais, que em 2013, movimentou cerca de quinze bilhões de reais.

Esses recursos, oriundos dos orçamentos estaduais, cuja garantia é definida com um percentual fixo sobre a arrecadação tributária dos estados, estão explicitamente definidos nas Constituições Estaduais, como receitas vinculadas.

Com esses recursos, as Fundações de Amparo à Pesquisa (FAPs) apoiam, financeiramente, projetos de pesquisa, ensino e extensão apresentados pelos pesquisadores das universidades e centros de pesquisa pertencentes aos respectivos Estados, promovendo e financiando também a realização de eventos científicos e tecnológicos e a capacitação de recursos humanos.

No caso das agências de fomento ao desenvolvimento científico e tecnológico, outras fontes de recursos são aquelas que não são oriundas dos tesouros federais ou estaduais. São captações arrecadadas e controladas de forma

descentralizada, sob a responsabilidade dos órgãos e entidades, e têm origem no esforço próprio das entidades, seja pelo fornecimento de bens, prestação de serviços ou exploração econômica do patrimônio próprio. Como exemplo de outras fontes pode-se citar os Fundos Setoriais que foram criados em 1999, durante o governo FHC, com objetivo de prover um fluxo estável de verbas para a pesquisa e a inovação tecnológica, por meio de recursos extras orçamentários, como percentuais sobre o faturamento de empresas, percentuais sobre o Cide (Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico) e outras fontes afins. Outras fontes de receitas são também aquelas provenientes dos investimentos empresariais em CT&I e as provenientes de organismos internacionais.

A natureza institucional dos órgãos responsáveis pela promoção do desenvolvimento científico e tecnológico nos Estados, definidos nas Constituições Estaduais, divergem entre as unidades da federação. Alagoas, Ceará, Maranhão, Piauí, Pernambuco, Rio de Janeiro, São Paulo, Rio Grande do Sul, Minas Gerais, Rondônia, Mato Grosso, Distrito Federal, Santa Catarina e Bahia optaram pelo modelo institucional de fundação pública.

Os Estados do Rio Grande do Norte, Goiás, Mato Grosso do Sul e Sergipe, preferiram como modelo institucional a criação de um fundo, articulado com Conselho Estadual de C&T. Outros Estados como Amazonas, Pernambuco e Pará optaram pela criação de um fundo articulado com o Conselho Estadual de Ciência e Tecnologia e uma fundação. Tocantins e Roraima mantém apenas o Conselho de C&T.

O Paraná e Pará optaram por criar órgãos específicos. Em 1998, foi instituído o Fundo Paraná e autorizada à criação da Fundação Araucária e o Paraná Tecnologia. No Pará em 1995 foi instituído o Fundo Estadual de Ciência e Tecnologia, com destinação de 0,4% da receita orçamentária do Estado.

Apesar da Constituição Federal de 1988, facultar aos Estados a criação de órgão específico para o desenvolvimento científico e tecnológico local, muitos já haviam implantado suas fundações ou fundos, antes de 1989. O Estado de São Paulo foi o pioneiro com a criação de uma fundação, na Constituição de 1947, com uma dotação de 0,5%, embora a FAPESP só tenha sido instalada em 1960. O Rio Grande do Sul criou a Fundação de Amparo à Pesquisa - FAPERGS, em 1964, sendo seguida pela Fundação de Amparo à Pesquisa do Estado do Rio de Janeiro -

FAPERJ (1980) e pela Fundação de Amparo à Pesquisa do Estado de Minas Gerais – FAPEMIG (1985).

Até 1998, vinte e dois Estados e o Distrito Federal já haviam implantado suas Fundações ou Fundos, para promoção do desenvolvimento científico e tecnológico locais.

## 2.10 CIÊNCIA E TECNOLOGIA NO ESTADO DO PARANÁ

De acordo com dados disponíveis na Fundação Araucária, o primeiro fato histórico que originou a Ciência e Tecnologia no Paraná, ocorreu em 1981, com a criação do Conselho de Ciência e Tecnologia do Paraná (Concitec), assim iniciou-se o processo de institucionalização que mais tarde passou a ser o Sistema Estadual de Ciência e Tecnologia e continua:

Na década de 1980, o governo do Paraná criou um Programa de Apoio à Ciência e Tecnologia, vinculado à Secretaria de Estado do Planejamento e Coordenação. Esse programa teve o propósito de apoiar os pesquisadores paranaenses, especialmente os mais jovens, como uma das formas de apoio à qualificação para facilitar o acesso aos recursos das agências nacionais de fomento à pesquisa. O programa tinha uma secretaria executiva, que operacionalizava os recursos, enquanto o Concitec definia as diretrizes de avaliação dos projetos. Ainda que incipiente e com recursos limitados, o programa surpreendeu pela quantidade de projetos apresentados, revelando uma comunidade científica bastante ativa no Estado. Um segundo fato importante a se considerar foi o processo de verticalização do ensino superior nas universidades estaduais. Nessas universidades havia, até aquela época, apenas quatro programas de mestrado e doutorado, num quadro que evoluiu, alcançando, em 2010, cerca de uma centena de programas, somando-se ao esforço de instituições mais tradicionais, como a Universidade Federal do Paraná (UFPR) e a Pontifícia Universidade Católica do Paraná (PUCPR).

Foi também relevante a reestruturação do ensino superior no Paraná e a criação da Secretaria de Estado da Ciência e Tecnologia, delineada por uma comissão paritária composta por integrantes do governo do Estado e das universidades estaduais, com a finalidade de articular e implementar as políticas para o setor.

A Constituição do Estado do Paraná de 1989, no artigo nº 200 estabeleceu que o desenvolvimento científico e tecnológico e suas aplicações práticas, com vistas a garantir o desenvolvimento econômico e social paranaense, devem ser promovidos pelo Poder Público. Porém, deve contar com a participação da sociedade, em especial das instituições de ensino e pesquisa, bem como de empresas públicas e privadas.

Para cumprimento dessa determinação foi instituída a Lei nº 12.020, de 1998, alterada pela Lei nº 15.123, de 18 de maio de 2006.

#### 2.10.1 Estrutura organizacional da Ciência e Tecnologia no Paraná

No artigo 1º, da Lei 12.020/98, foi instituído o Fundo Paraná, o qual tem “por finalidade apoiar o financiamento de programas e projetos de pesquisa, desenvolvimento científico e tecnológico e atividades afins segundo as diretrizes e políticas recomendadas pelo Conselho Paranaense de Ciência e Tecnologia – CCT - Paraná e aprovadas pelo Governador do Estado”.

O Conselho Paranaense de Ciência e Tecnologia – Paraná é um órgão de assessoramento superior do Governador do Estado que visa o cumprimento do artigo 205, da Constituição Estadual, com a ampla participação da comunidade científica na aplicação dos recursos do Fundo, uma vez que garante a participação de representantes do Poder Executivo Estadual, da comunidade científica, da comunidade tecnológica, da comunidade empresarial e da comunidade trabalhadora. É sua função também decidir onde será investida a receita do Fundo.

#### 2.10.2 Secretaria de Estado da Ciência, Tecnologia e Ensino Superior - SETI

A Secretaria de Estado da Ciência, Tecnologia e Ensino Superior é o órgão responsável pela definição, aplicação e operacionalização dos recursos destinados a programas e projetos estratégicos do Governo nas áreas da Ciência, Tecnologia e Ensino Superior e Inovação.

A SETI possui em sua estrutura: a Unidade Gestora do Fundo Paraná - UGF; a Fundação Araucária de Apoio ao Desenvolvimento Científico e Tecnológico; o Instituto de Tecnologia do Paraná - TECPAR; o Instituto Tecnológico - SIMEPAR; em nível de atuação descentralizada por todas as regiões do Estado, as Instituições de Ensino Superior – IEES, sendo: Universidade Estadual de Londrina - UEL, Universidade Estadual de Maringá - UEM, Universidade Estadual de Ponta Grossa - UEPG, Universidade Estadual do Oeste do Paraná - UNIOESTE, Universidade Estadual do Centro-Oeste – UNICENTRO, Universidade Estadual do Norte do Paraná – UENP e Universidade Estadual do Paraná – UNESPAR.

Segue abaixo, na Figura 1, a representação das entidades que compõe o Sistema Estadual de Ciência e Tecnologia no Paraná:

FIGURA 2- INTEGRANTES DO SECTI-PR



FONTE: Fundação Araucária (2016)

#### 2.10.2.1 Fundo Paraná e entidades executoras

Com a finalidade de apoiar o financiamento de programas e projetos de pesquisa, o desenvolvimento científico e tecnológico e atividades afins o Fundo Paraná, criado em 1998, constitui-se num fundo especial, conforme artigo 71, da Lei Federal nº 4.320/64: “Constitui fundo especial o produto de receitas especificadas que por lei se vinculam à realização de determinados objetivos ou serviços, facultada a adoção de normas peculiares de aplicação”.

Esse Fundo é gerido pela SETI, por meio da UGF, conforme Decreto nº 1952/03 e Resolução SETI 37/03, cuja finalidade é a gestão e operacionalização do Fundo Paraná.

A Lei 12.020/98, com alterações trazidas pela Lei nº 15.123/06, em seu artigo 3º, prevê:

I - 2,0% (dois por cento), no mínimo, da receita tributária do Estado, anualmente, a partir da data de promulgação desta Lei, a serem transferidos:

- a) 1% (um por cento), no mínimo, em conta vinculada ao FUNDO PARANÁ;
- b) 1% (um por cento) para financiar pesquisas nas Instituições de Pesquisa do Estado do Paraná, IAPAR, Universidades Estaduais e TECPAR, devendo o percentual de cada uma das entidades ser definido pelo CCT PARANÁ e aprovadas pelo Governador do Estado.”
- II - juros, dividendos e quaisquer outras receitas decorrentes de aplicação de recursos do Fundo;
- III - repasses de instituições financeiras, de fomento e de desenvolvimento;
- IV - recursos provenientes de incentivos fiscais, bem como auxílios, subvenções, contribuições, transferências e participação em convênios com entidades públicas e privadas de âmbito nacional e internacional.
- V - saldos de exercícios anteriores;
- VI - rendas provenientes de patentes e propriedade intelectual;
- VII - empréstimos contraídos por antecipação de receitas do Fundo;
- VIII - dotações especiais do orçamento do Estado e recursos não reembolsáveis, provenientes da União, dos Municípios e de outras fontes;
- IX - outros bens e recursos que venham a ser incorporada ao Fundo, inclusive a herança jacente, nos termos do Capítulo IV, art. 1591 a 1594, do Código Civil Brasileiro. (PARANÁ, 1998)

Recentemente, a Lei nº 15.125/06 foi alterada pela Lei nº 18.573/15, Art.57, quanto ao limite de distribuição previsto, que poderá ser alterado por ato do Poder Executivo:

"Art. 57 – Sem prejuízo do percentual que trata o inciso I do art. 3º da Lei 12.020, de 9 de janeiro de 1998, a distribuição dos recursos estabelecida nas alíneas “a” e “b” do mesmo dispositivo poderá ser alterada por ato do Poder Executivo até o limite de 0,5 (meio) ponto percentual." (PARANÁ, 2015)

Dos 2% das receitas vinculadas, 1% vai para incentivo à ciência e tecnologia diversas e o outro 1%, conforme a alteração acima que pode ser alterado por Ato do Poder Executivo até o limite de 0,5, possui a seguinte distribuição:

- a) até o limite de 50%, para a UGF, na qual os recursos são destinados a programas e projetos estratégicos de órgãos e entidades públicas e privadas que se enquadrem nas diretrizes do Estado.
- b) até 30% para aplicação na Fundação Araucária para fomentar o desenvolvimento científico e tecnológico, projetos de pesquisa científica, formação de recursos humanos e à instalações de instituições científicas públicas e privadas.
- c) o restante, de até 20%, são aplicados no TECPAR para a certificação de produtos e para o apoio a projetos de desenvolvimento tecnológico.

FIGURA 3 - 2% CONSTITUCIONAL APLICADO EM CT&I-PR





FONTE: Fundação Araucária (2016)

A diferença entre o valor destinado para Ciência e Tecnologia, de 2%, citado anteriormente, e o repassado para o Fundo Paraná, ou seja, 1% destina-se ao financiamento de pesquisas nas Instituições de Pesquisa do Estado do Paraná, Instituto Agrônomo do Paraná - IAPAR, Universidades Estaduais e Instituto de Tecnologia do Paraná - TECPAR, devendo o percentual de cada uma das entidades serem definido pelo CCT – Paraná.

### 3 METODOLOGIA

A palavra técnica vem do grego tékhne e significa arte. Se o método pode ser entendido como o caminho, a técnica pode ser considerada o modo de caminhar. Técnica subentende o modo de proceder em seus menores detalhes, a operacionalização do método segundo normas padronizadas. É resultado da experiência e exige habilidade em sua execução. Um mesmo método pode comportar mais de uma técnica. A diferença semântica entre método e técnica pode ser comparada à existente entre gênero e espécie (KOTAIT, 1981).

Com relação às escolhas metodológicas alguns autores consultados detalham os métodos e técnicas usados neste estudo:

Lakatos & Marconi (2007): caracteriza-se como um estudo descritivo, a abordagem de descrição, registro, análise e interpretação dos fenômenos atuais, objetivando o seu funcionamento no presente; que se utilizará fontes secundárias com abordagem dedutiva.

De acordo com Bogdan & Biklen (2003), o conceito de pesquisa qualitativa envolve cinco características básicas que configuram este tipo de estudo: ambiente natural, dados descritivos, preocupação com o processo, preocupação com o significado e processo de análise indutivo.

A pesquisa qualitativa tem o ambiente natural como fonte direta de dados e o pesquisador como seu principal instrumento. Segundo os autores, a pesquisa qualitativa supõe o contato direto e prolongado do pesquisador com o ambiente e a situação que está sendo investigada via de regra, por meio do trabalho intensivo de campo.

Os dados coletados são predominantemente descritivos. O material obtido nessas pesquisas é rico em descrições de pessoas, situações, acontecimentos, fotografias, desenhos, documentos, etc. Todos os dados da realidade são importantes.

A preocupação com o processo é muito maior que com o produto. O interesse do pesquisador ao estudar um determinado problema é verificar como ele se manifesta nas atividades, nos procedimentos e nas interações cotidianas.

O “significado” que as pessoas dão às coisas e à sua vida é foco de atenção especial pelo pesquisador. Nesses estudos há sempre uma tentativa de capturar a

“perspectiva dos participantes”, isto é, examinam-se como os informantes encaram as questões que estão sendo focalizadas.

A análise dos dados tende a seguir esse processo indutivo. Os pesquisadores não se preocupam em buscar evidências que comprovem as hipóteses definidas antes do início dos estudos. As abstrações se formam ou se consolidam, basicamente, a partir da inspeção dos dados em processo de baixo para cima.

Entre as várias formas que pode assumir uma pesquisa qualitativa, destacam-se a pesquisa do tipo etnográfico e o estudo de caso.

Sobre o estudo de caso, Vergara (1998, p. 45), descreve: “[...] trata-se de uma investigação empírica realizada no local onde ocorre ou ocorreu um fenômeno, ou que dispõe de fatos para explicá-lo”.

Raupp e Beuren (2004) afirmam que o estudo de caso se caracteriza principalmente pelo estudo concentrado de um único caso, caracterizando-se como técnica preferida pelos pesquisadores que desejam aprofundar seu conhecimento a respeito de determinado caso específico.

Ludke e André (1986, p. 38) ponderam sobre a consulta documental, que “[...] pode se constituir numa técnica valiosa de abordagem de dados qualitativos, seja complementando as informações obtidas por outras técnicas, seja desvelando aspectos novos de um tema ou problema”.

Martins (2000, p. 28) descreve que a pesquisa bibliográfica tem por objetivo recolher, selecionar, analisar e interpretar as contribuições teóricas já existentes quanto a determinado assunto, e, de forma a confirmar o método.

Gil (2002, p. 44-45) ressalta que a pesquisa pode ser desenvolvida por meio de material já elaborado anteriormente, constituído principalmente de livros e artigos científicos.

Sendo assim, a presente pesquisa utiliza-se de métodos que a classifica em descritiva, dedutiva, qualitativa e técnicas de coletas, a observação direta e indireta, a consulta documental e bibliográfica para produzir um estudo de caso único e a análise de conteúdo com foco no tema Controle Interno.

## 4 ESTUDO DE CASO

### 4.1 FUNDAÇÃO ARAUCÁRIA

A Fundação Araucária é uma das principais agências de fomento à pesquisa científica e tecnológica do Estado do Paraná e foi criada para atender as políticas públicas da área de Ciência e Tecnologia como uma Fundação de Amparo à Pesquisa (FAP). Possui autonomia garantida por Estatuto e está vinculada à Secretaria de Estado da Ciência, Tecnologia e Ensino Superior - SETI.

Foi criada mediante o Decreto nº 4.684/98, conforme estabelece o Artigo 29, da Lei 12.020, de 1998, porém, por algum fato político desconhecido, foi revogado no ano seguinte pelo Decreto nº 1.190. Todavia, sua lei de criação é a própria Lei 12.020/98, quando instituiu no artigo 29, já a denominando como FUNDAÇÃO ARAUCÁRIA.

Conforme Alves (2000), as fundações de direito público gozam de imunidade tributária, e fundações públicas de direito privado gozam de isenção de imposto de renda. Esta isenção só é concedida a fundações privadas sem fins lucrativos cuja direção e órgãos deliberativos sejam exercidos sem remuneração.

Se extinta uma fundação pública (por lei regular, se de direito público, ou autorizada por lei, caso de direito privado), seu patrimônio retorna ao Estado. Já quando uma fundação instituída por particular é extinta, seu patrimônio é repassado à outra fundação privada de fim semelhante; tal extinção, se não prevista em estatuto, pode acontecer por solicitação do Ministério Público ou de qualquer pessoa, caso, por exemplo, deixe a fundação privada de poder sustentar-se, ou tenha sua finalidade se tornado impossível, ilegal ou inútil.

Possui inscrição no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ), por isso é dotada de personalidade jurídica de direito privado, sem fins lucrativos. Entretanto, como opera recursos públicos e tem seus recursos, exclusiva e unicamente público é tratada pelos órgãos de controle com as mesmas exigências aplicadas aos órgãos governamentais.

Normalmente, as fundações de apoio são fundações de direito privado e sem fins lucrativos, instituídas nos moldes do Código Civil, quer por particular, quer por órgão público, destinadas a colaborar com instituições oficiais de ensino e

pesquisa, com as quais mantêm convênios e contratos, e que podem, simultaneamente, prestar serviços a particulares.

A atuação de fomento ao desenvolvimento científico e tecnológico está estruturada em três grandes eixos principais: Fomento à Pesquisa Científica e Tecnológica; Verticalização do Ensino Superior e Formação de Pesquisadores e Disseminação Científica e Tecnológica.

As ações são operacionalizadas por meio de Chamadas Públicas de Projetos (CP's) e Processo de Inexigibilidade de Chamada Pública (PI's) com avaliação de mérito científico feita por consultores ad hoc. Esse trabalho se dá mediante estreita relação com instituições de ensino superior federais, estaduais, municipais e privadas sem fins lucrativos e com institutos de pesquisa do Paraná.

De acordo com seu plano estratégico tem as seguintes definições:

Missão: Buscar o desenvolvimento social, econômico e ambiental do estado do Paraná, por meio do fomento à ciência, tecnologia e inovação.

Visão: Ser reconhecida como agente indutor da ciência, tecnologia e inovação em nível estadual, nacional e internacional.

Princípios: Ética, Transparência, Administração participativa, Valorização profissional e apoio de ideias e pessoas.

Objetivos Institucionais: Para a consecução de seus objetivos à Fundação Araucária, individualmente, ou em parceria com outros órgãos financiadores, compete:

- a) Amparar a pesquisa e a formação de recursos humanos, visando o desenvolvimento científico, tecnológico, econômico e social do Estado do Paraná;
- b) Apoiar, total ou parcialmente, bolsa-auxílio, projetos, programas ou investimentos em unidades ou polos de pesquisa ou de desenvolvimento científico e tecnológico;
- c) Cadastrar, organizar e manter atualizados sistemas de informações sobre entidades, projetos, programas, recursos humanos, laboratórios, serviços e equipamentos que atuem ou sejam aplicados em áreas compatíveis com seus objetivos sociais, a fim de obter colaboração, cooperação e otimizar investimentos nessas áreas;
- d) Promover estudos sobre o desenvolvimento e inovações científicas e tecnológicas e sua aplicação, para identificação de setores que deverão

ser priorizados, bem como sobre intercâmbio nacional e internacional e formação de pesquisadores nas áreas priorizadas;

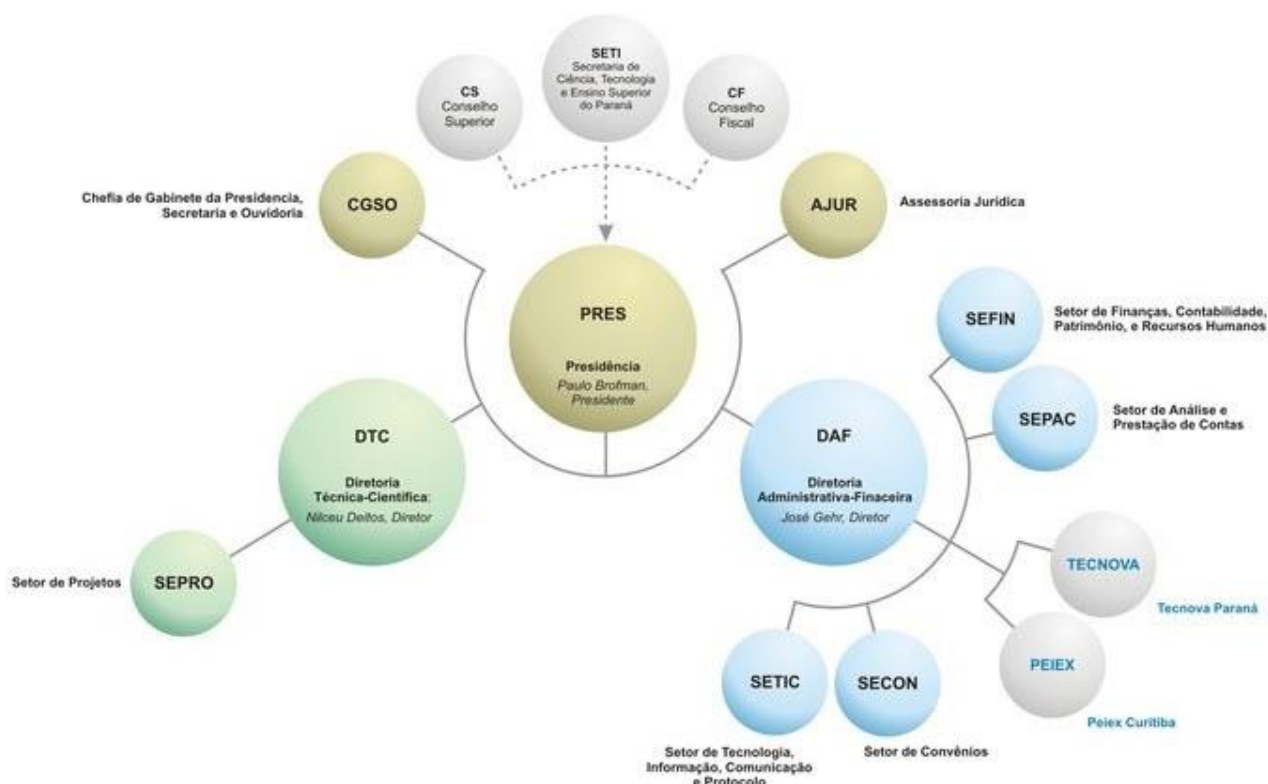
- e) Desenvolver atividades de identificação, negociação, captação e atração de investimentos, para aplicação em setores compatíveis com seus objetivos sociais;
- f) Promover, fomentar e subvencionar a publicação de estudos, pesquisas e outros documentos, ações, projetos ou programas, que auxiliem na ampla difusão de conhecimentos necessários ao desenvolvimento científico e tecnológico;
- g) Monitorar, buscar a otimização e fiscalizar os recursos aplicados nas suas áreas de interesse, tanto de suas próprias fontes quanto de terceiros;
- h) Alinhar-se com os objetivos da Política Estadual de Desenvolvimento Científico e Tecnológico do Estado do Paraná, priorizando suas ações de acordo com essa Política.

#### 4.1.1 Estrutura Administrativa da Fundação

A Fundação Araucária possui autonomia administrativa e financeira. Conta com um Conselho Superior (CS), de natureza normativa, deliberativa e consultiva, com doze membros e o presidente, indicados pela comunidade científica, tecnológica e empresarial; um Conselho Fiscal (CF), órgão de fiscalização da gestão financeira da fundação, constituído de três membros efetivos e respectivos suplentes. A Diretoria Executiva é composta por um Presidente (PRES), um Diretor Técnico Científico (DTC) e um Diretor de Administração e Finanças (DAF).

Atualmente está organizada em cinco setores: Setor de Projetos (SEPRO), Setor de Convênios (SECON), Setor de Análise e Prestação de Contas (SEAPC), Setor Financeiro (SEFIN) e Setor de Tecnologia, Informática e Comunicação (SETIC), inclui neste setor também o Protocolo. Existe ainda a Assessoria Jurídica (AJUR). O setor DTC, conta com assessoramento de consultores *ad-hoc* e Comitês Assessores de Área (CAA's) formados por especialistas, em cada uma das áreas do conhecimento, executam atividades voluntárias de avaliação e aprovação de pesquisas e projetos. É também uma retribuição daqueles que já tiveram seus projetos/pesquisas fomentados pela Fundação.

FIGURA 4-ORGANOGRAMA DA FUNDAÇÃO ARAUCÁRIA



FONTE: Fundação Araucária (2015)

A Fundação Araucária de Apoio ao Desenvolvimento Científico e Tecnológico do Estado do Paraná, por sua natureza jurídica, acompanha a Contabilidade Comercial no registro dos atos e fatos da administração, e verifica-se que a Escrituração Contábil é realizada em observância às Normas Brasileiras de Contabilidade apresentando especial atendimento aos princípios da legalidade, legitimidade e economicidade, tendo em vista sua estreita relação com a Administração Direta Estadual.

Em análise mais detalhada das operações financeiras e orçamentárias realizadas pela Administração no exercício de 2015, observou-se conformidade ao disposto na Lei Federal nº 6.404/93 e observância dos princípios fundamentais de contabilidade, aplicáveis à espécie, pois:

- a) As despesas orçamentárias mantiveram-se dentro do limite dos créditos aprovados e em nenhum momento, durante a execução, excedeu o montante autorizado;
- b) A escrituração contábil e ordens de pagamento estão acompanhadas de documentação comprobatória hábil, tais como: notas fiscais, recibos,

faturas, conhecimentos, motivação e autorizações, nos termos da legislação vigente;

- c) A elaboração das demonstrações contábeis do exercício de 2015 esta em conformidade com a ITG 2002 – Entidade sem Finalidade de Lucros que foi aprovado pela Resolução CFC nº 1.409/12, emitida em 21/09/2012. Esta norma é aplicada para os exercícios sociais iniciados a partir de 1º de janeiro de 2012 e estabelece critérios e procedimentos específicos de avaliação, de reconhecimento das transações e variações patrimoniais, de estruturação das demonstrações contábeis e as informações mínimas a serem divulgadas em notas explicativas de entidade sem finalidade de lucro. Ainda aplicam-se os Princípios da contabilidade e também a NBC TG 1000 – Contabilidade para Pequenas e Medias Empresas ou normas completas (IFRS completas) naqueles aspectos não abordados por esta interpretação.

#### 4.2 ATUAÇÃO DO CONTROLE INTERNO DA FUNDAÇÃO ARAUCÁRIA

Segue abaixo algumas das atividades realizadas pelo controle interno da FA:

- Acompanhamento das licitações e contatos realizados no período e o devido registro no sistema do TCE;
- Quanto ao controle do Patrimônio é realizada conferência periódica nos ativos, assim como, procedimentos de inspeções físicas em estoques de materiais de consumo da entidade;
- Verificação trimestral das comprovações documentais das despesas realizadas no período;
- Verificação trimestral do sistema de autorizações e aprovações nas despesas realizadas;
- A observação é também utilizada como técnica de acompanhamento dos processos ou procedimento quando de sua execução;
- Revisão dos procedimentos, liberações e documentos comprobatórios de viagens e diárias;



- Quanto aos Convênios, os mesmos são analisados pelo setor de prestação de contas um a um, em atendimento às normas que norteiam a prestação de contas e normativas internas da Fundação Araucária e do TCE-PR:
  - a) se a prestação foi finalizada e foi realizado o Termo de Fiscalização;
  - b) se a análise da prestação foi realizada de acordo com os procedimentos normativos do setor e conforme as recomendações legais e normativas;
  - c) se não há inconsistência no SIT e se todos os documentos necessários foram anexados adequadamente;
  - d) Registra glosas de despesas no SIT, quando apontadas e fundamentadas por parecer jurídico, verificando se os valores realmente foram ressarcidos pelo tomador;
  - e) Elabora o Relatório Circunstanciado no SIT, com base nos relatórios de análise e nos apontamentos realizados pelo analista que finalizou a prestação de contas;
  - f) Registra a Prestação de Contas Final no SIT;
  - g) Encaminha a Prestação para o E-contas nos casos em que for solicitado;

De forma correlata aos órgãos da Administração Pública Estadual, a Fundação Araucária, recebe e faz a gestão de recursos públicos por meio de Transferências Voluntárias, e por isso, também é uma entidade fiscalizada pelo Tribunal de Contas do Estado, quando este exerce o Controle Externo, como previstos nos artigos 74 e 75 da Constituição Estadual do Paraná.

Embora, a Lei Estadual 15.524/07 já previa que a Administração Direta e Indireta institísse o controle interno, na Fundação Araucária ocorreu por força da Resolução 28/2011, emitida pelo TCE/PR, quando, de acordo com o artigo 22, estabeleceu competências à função do controle interno da entidade concedente (que concede recursos públicos à outra entidade pública ou privada).

A primeira iniciativa de compor uma comissão para integrar a unidade de controle interno ocorreu em 2012, por meio do Ato nº 045/2012 e em 2013, elaborou um Regulamento Interno que determina as atividades, forma de composição e

responsabilidades, inclusive a segregação de funções na comissão, conforme o Ato da Diretoria Executiva nº 156.

A partir de então, a Fundação Araucária passou a integrar o Sistema de Controle interno comandado pela Coordenadoria de Controle Interno da Controladoria Geral do Estado, e esta por sua vez, tem como competência, organizar a Estrutura de controle interno.

#### 4.2.1 Controladoria Geral do Estado

A Controladoria Geral do Estado foi instituída nos termos da Lei nº 17.745, de 30 de outubro de 2013, contemplando as atividades da Secretaria de Controle Interno e da Secretaria Especial de Corregedoria e Ouvidoria Geral, sendo regulamentada por meio do Decreto nº 9.978/14, que tem como finalidades à gestão, à organização, à promoção, desenvolvimento e coordenação das seguintes atribuições:

- I. Implantar e manter a estrutura de controle do Poder Executivo Estadual, que envolve os Sistemas de Controle Interno, Transparência e Controle Social, Ouvidoria e Corregedoria;
  - II. Acompanhar e fiscalizar os atos de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, em todas as suas fases, no âmbito da Administração Pública do Poder Executivo do Estado;
  - III. Estabelecer mecanismos voltados a comprovar a eficácia, a eficiência e a economicidade na gestão orçamentária, financeira e patrimonial no âmbito do Poder Executivo Estadual;
  - IV. Propor medidas e ações necessárias a evitar a reincidência de irregularidades constatadas;
  - V. Decidir, preliminarmente, sobre as representações ou denúncias fundamentadas que receber, indicando as providências cabíveis;
  - VI. Acompanhar e requisitar processos e procedimentos administrativos em curso ou arquivados nos órgãos ou entidades do Poder Executivo, propondo a adoção de providências ou a correção de falhas;
  - VII. Promover o incremento da Transparência Pública;
  - VIII. Fomentar a participação da sociedade civil na transparência e na prevenção da corrupção;
  - IX. Exercer outras atividades correlatas.
- (PARANÁ, 2014)

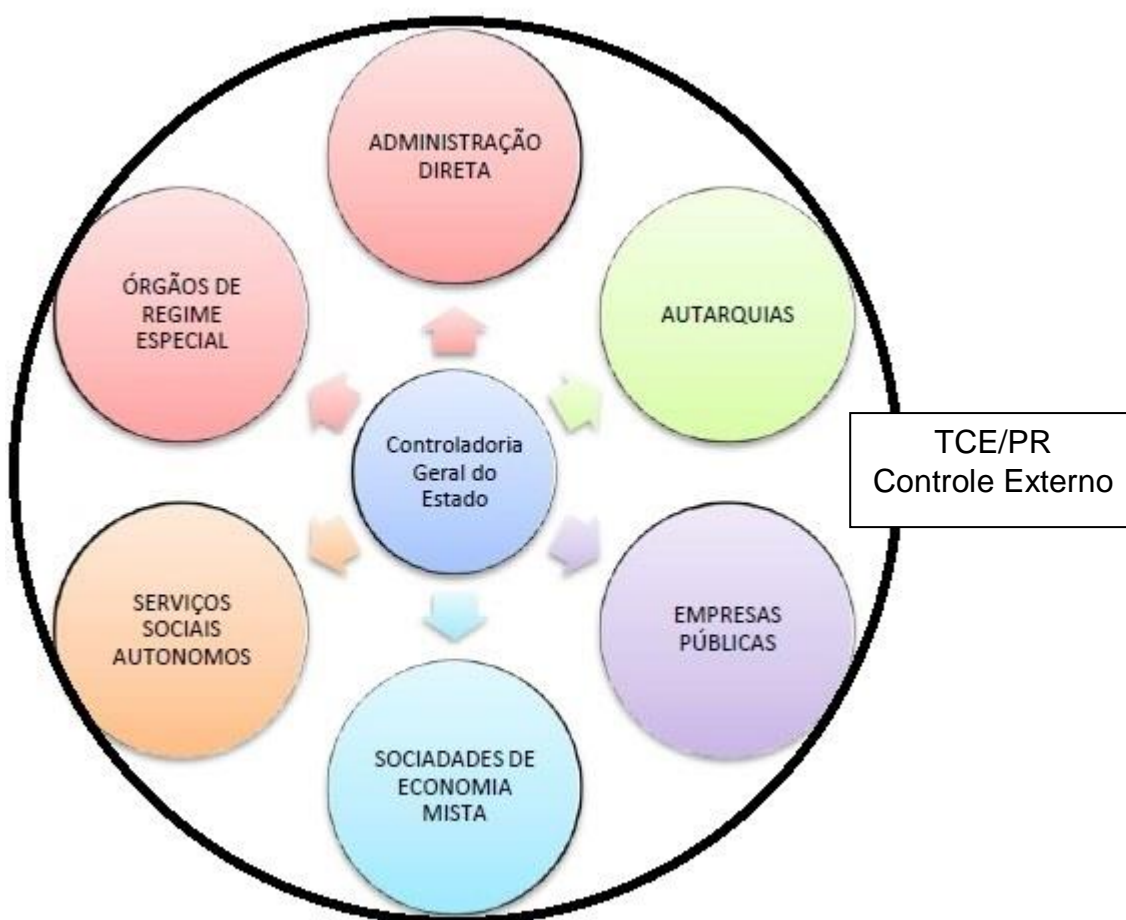
#### 4.2.2 Coordenadoria de Controle Interno

Tem como escopo de atuação proporcionar maior segurança administrativa na tomada de decisão pelos gestores estaduais, reduzir a ocorrência de desvios que possam comprometer a eficiência no uso de recursos e a eficácia na

disponibilização de bens e serviços, permitindo assegurar também a conformidade legal dos controles existentes e identificar as boas práticas de gestão. Com essa justificativa espera-se gerar resultados que permitam avaliar o alcance dos objetivos e metas planejados, bem como mitigar os riscos que afetam negativamente o processo de gestão, além de analisar e diagnosticar os controles existentes.

A definição do modelo de avaliação empregado pela Coordenadoria de Controle Interno teve como exemplos casos de estados como Amazonas, Goiás, Espírito Santo e Acre, que promovem suas atividades de forma descentralizada. Durante os exercícios anteriores e, também, atualmente, a CGE/CCI atua de forma descentralizada, onde os servidores executam atividades nos órgãos setoriais do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Estadual, por meio do SIAC, conforme é possível verificar na Figura 5 logo abaixo.

FIGURA 5- PROCESSO DESCENTRALIZADO CGE/CCI



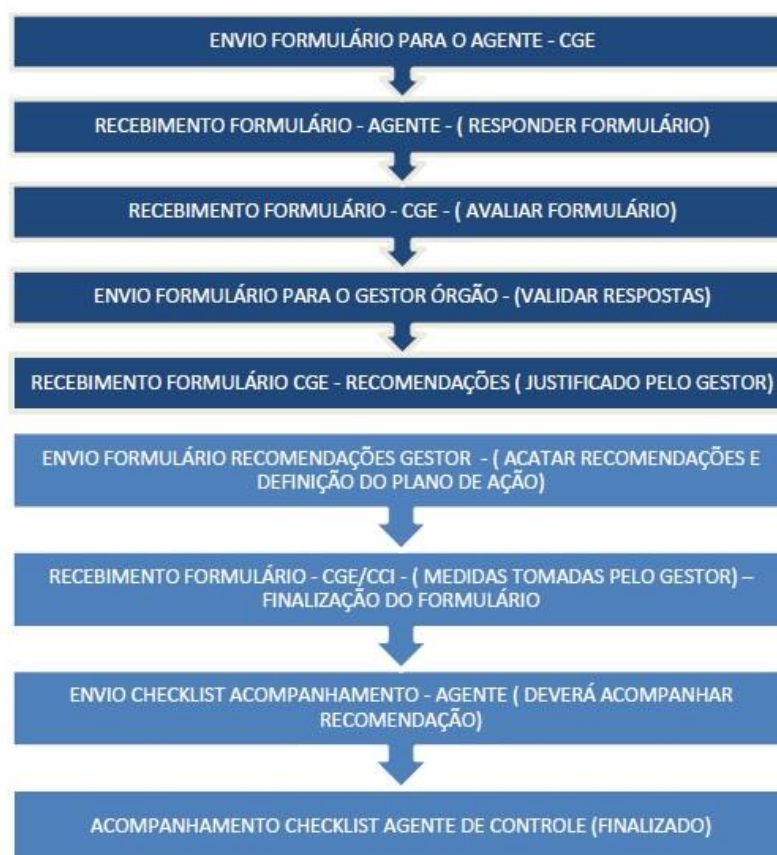
FONTE: Adaptado pelo autor (2017)

O SIAC-Sistema Integrado de Avaliação e Controle constitui num sistema que estabelece a comunicação entre a Controladoria Geral do Estado - CGE, o Agente de Controle Interno e o Titular ou Dirigente do Órgão/Entidade por meio de envio de atividades, em forma de formulário a ser respondido. É importante ressaltar que a utilização desse sistema permite uma avaliação dos objetivos na busca da excelência na administração pública por meio de métodos, técnicas e processos inovadores de gestão, fortalecendo a governança democrática transparente.

Os formulários abrangem quesitos em diversas áreas de análise, sendo pautados nas boas práticas de gestão, assim como em aspectos legais. Estes quesitos visam avaliar os itens básicos de controle, compondo uma matriz de avaliação dos controles institucionais e de procedimentos.

O papel da CGE/CCI dentro do sistema SIAC é o de estabelecer o plano de trabalho contínuo e de avaliação e acompanhamento. O fluxo do sistema funciona conforme representado pela Figura 6:

FIGURA 6-ESQUEMA WORKFLOW DE FORMULÁRIOS - SIAC



FONTE: CGE (2015)

Cada formulário contempla quesitos que são indexados em três níveis de detalhamento. O menor nível está dividido em cinco áreas específicas como: Acompanhamento de Gestão, Administrativa, Financeira, Planejamento e Recursos Humanos. Já, o segundo nível de detalhamento, contempla 18 subáreas como: Administração de Materiais e Bens, Deslocamento de Servidores, Gestão da Informação e Documentos, Licitação e Contratos, Quadro Funcional, entre outros. O último nível de detalhamento subdivide-se em 44 objetos, como: Adiantamento, Almoxarifado, Bens Móveis, Bens Imóveis, entre outros.

Os quesitos somente podem ser respondidos com SIM e NÃO; cada quesito respondido negativamente obrigatoriamente deve estar acompanhado de uma motivação do fato que caracteriza a desconformidade ou irregularidade.

O envio do formulário para o Gestor do Órgão/Entidade tem como objetivo apresentar os possíveis quesitos que caracterizam desconformidade, permitindo que o mesmo apresente as devidas justificativas.

O trabalho realizado pelo Agente de Controle Interno deve estar pautado no levantamento das informações, documentos, processos e itens necessários para avaliar a conformidade da situação fática em relação à investigação proposta em cada quesito mediante prova seletiva, a partir do estabelecimento do tamanho da amostra.

A base para todas as atividades de fiscalização da Estrutura de Controle Interno na Administração Pública Direta e Indireta segue Instruções Normativas emitidas pelo Tribunal de Contas do Estado. Assim, anualmente, o TCE-PR emite nova normativa informando o escopo de fiscalização que irá realizar, a exemplo, da IN 125/2017 e seus anexos, contendo itens de análise e critérios com base na legislação vigente.

#### 4.3 ANÁLISE DOS RESULTADOS E PROPOSTAS

Foram verificados todos os documentos pertinentes ao controle interno da Fundação Araucária, manuais, normas e regulamentos. Verificou-se que periodicamente, o agente de controle interno recebe por meio de e-mail, aviso para acessar o Sistema Integrado de Avaliação do Controle Interno e responde a quesitos pré-elaborados que variam de 40 a 80 questões para afirmar se SIM ou NÃO e que contempla áreas selecionadas da unidade, por amostragem ou de acordo com a

importância e finalidade dos serviços executados. Com base em quesitos respondidos e no acompanhamento in loco foi retirado as informações aqui constantes.

Conclui-se que a Fundação Araucária está inserida numa organização estrutural muito complexa, dentro da área de Ciência, Tecnologia e Inovação. Está sujeita ao controle prévio, concomitante e subsequente realizado, de forma centralizada pela Controladoria Geral do Estado, que estrutura e avalia todas as entidades que compõe o Sistema de controle interno do Estado e paralelamente, também está sujeita a ação do controle externo exercido pelo Tribunal de Contas do Estado.

Verificou que não há espaço para escolhas individuais por uma ou outra metodologia de controle interno mais adequado às suas condições, tendo em vista que a Fundação está inserida no contexto de uma estrutura interna burocrática, que apesar de ter sua instituição configurada na forma de Fundação, está sujeita ao mesmo regramento que regem a administração pública direta.

A grande vantagem do formato descentralizado de Administração Pública é a agilidade na transferência de recursos financeiros para investimento em arranjos produtivos locais e que podem ser repassados diretamente ao pesquisador ou entidade executora da pesquisa ou projeto, pelo motivo de não estar integrada à conta única do estado e ao orçamento geral, mas sim, por um percentual sobre a receita tributária líquida.

Classifica-se como de alta fragilidade, as entradas de recursos financeiros, tendo como fonte única, os recursos transferidos por meio de convênios de longo prazo firmados com órgãos da administração direta e diretamente ligada à Secretaria Estadual de Ciência, Tecnologia e Inovação que usa como instrumento de repasse a transferência voluntária, porém, apesar de estar constitucionalmente garantido por percentuais definidos, ao longo dos anos, tem sofrido contingenciamentos dos repasses efetuados pelo governo, alterações dos percentuais por decretos e fortes influências ou interferências políticas.

A atuação dos controles internos da Fundação Araucária ficou demonstrada por meio das atividades internas que o agente de controle executa e está em constante avaliação por meio de quesitos enviados periodicamente pela Controladoria Geral do Estado, assim também fica demonstrado que alguns dos procedimentos auxiliam no desenvolvimento harmônico e possibilitam maior

eficiência nas operações. Verificou-se que há um plano de carreira em elaboração, relatórios de desempenho, manuais internos para auxiliar no desenvolvimento das atividades e com isso evita-se erros operacionais ou desconhecimentos de uma determinada ação. Observou-se que existe rotação de funcionários em atividades específicas, como na comissão de controle interno, comissão de licitação, pregoeiros, verificação de patrimônio, de acordo com o conhecimento que cada funcionário possui e quando não possui, é-lhe dada oportunidade, por meio da participação em cursos, seminários, estudos direcionados como capacitação. Verificou-se que existe a segregação de funções para que não fique centralizado num único funcionário em funções importantes que demandem responsabilidades sobre os ativos e conhecimento.

Os Controles Internos analisados demonstram integralizar informações com os setores contábil, administrativo, financeiro, de pessoal, gerenciamento de projetos e prestação de contas.

Os gestores reconhecem a importância do Controle Interno para a Fundação e são unânimes em afirmar que o controle interno representa o caminho para o alcance da eficiência operacional.

Também foi possível demonstrar claramente a atuação do controle interno da Fundação Araucária conforme estabelecido pelo método COSO, em atividades de controle. Verifica-se ainda que a metodologia usada para avaliação do controle interno se assemelha a metodologia do COSO II, portanto, sendo esta adequada e aplicável à estrutura do controle interno da Fundação Araucária. A mudança nessa estrutura deve ocorrer de cima para baixo, ou seja, do órgão central de controle que é exercida pela Controladoria Geral do Estado para a unidade de controle.

Mas, não há impedimento para que se exerça o controle pleno, além do que já se tem definido por lei, porém, há de se levar em conta a premissa de que os custos não devem exceder aos benefícios proporcionados.

Outro fato relevante notado é que a Fundação Araucária, por ser uma fundação privada, está sujeita a uma classificação fiscal perante aos órgãos de fiscalização do governo federal para cumprir com suas obrigações fiscais, por isso, foi incluída no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica, CNPJ, mas mantém a característica de integrante da administração pública e traz consigo a burocrática que encontra-se enraizada em todo setor público, embora o Brasil tenha realizado

diversas reformas administrativas afim de se modernizar e tornar o oferecimento dos serviços públicos mais ágeis, essa característica ainda persiste.

Foram nas reformas administrativas anteriores, que surgiram as fundações públicas como alternativas para a descentralização / desconcentração das atividades-meio do Estado (uma forma de terceirizar as atividades do Estado) para que somente os resultados finais ficassem a cargo do Estado, mas evidentemente, percebesse que isso ainda não ocorre na prática, tendo em vista a permanente dependência financeira.

Com relação a forma de atuação do controle interno da Fundação Araucária apresenta-se abaixo um resumo dos itens relacionados ao modelo COSO:

- a) O ambiente organizacional onde são desenvolvidos programa / projetos / atividades reúne as condições necessárias que possibilitam perseguir na eficiência das operações, visando alcançar a sistematização, orientação e otimização das ações implementadas, a fim de atingir o cumprimento das metas e objetivos previstos;
- b) O desenvolvimento das atividades de controle na Fundação Araucária observa os três elementos necessários ao estabelecimento de um controle interno satisfatório, quais sejam, sistematização dos processos, pessoal competente e documentação das operações e seus trâmites;
- c) O Plano da Organização estabelece as atribuições das diferentes unidades executoras e de seus níveis de atuação. As estruturas organizacionais permitem a identificação das unidades e das linhas de autoridade. (tomadores / executores);
- d) Os documentos relativos às operações realizadas são adequados aos dados a serem registrados, bem como os fatos para a execução dos convênios/contratos são registrados e documentados, e as informações originadas encontram-se disponíveis para consultas;
- e) A separação (segregação) das funções existentes não permite que um funcionário detenha o controle completo de um ciclo de transações;
- f) As autorizações dadas por diferentes níveis decisórios asseguram que somente os fatos e transações válidos sejam iniciados de acordo com os seus interesses, possibilitando a realização das tarefas dentro dos limites impostos pela administração;



- g) O acesso aos recursos ou arquivos dos sistemas informatizados é limitado aos indivíduos autorizados que sejam responsáveis pela sua custódia e utilização, reduzindo, assim, o risco de utilização não autorizada. Da mesma forma, o acesso físico às dependências da Fundação Araucária é controlado por crachás de identificação, câmeras que registram as entradas e os principais pontos de acesso e outros mecanismos que permitam a proteção adequada dos recursos da entidade contra perda ou furto de bens (ativos), divulgação indevida de informações, etc.;
- h) A integração da Fundação Araucária na estrutura da Controladoria de Controle Interno, voltada para avaliação e o acompanhamento dos controles existentes, constitui-se no controle dos controles internos, que juntamente com os controles internos da entidade e auditorias externas formam a Pirâmide de Controle Estadual, que desempenha um importante papel, na medida em que auxilia a Administração a perseguir seus objetivos;
- i) O Controle contábil-financeiro da Fundação Araucária permite afirmar com razoável margem de segurança, em função de sua concepção, que cumpre com os seguintes objetivos:
1. as operações e transações são realizadas de acordo com as autorizações emitidas pelos dirigentes da Fundação;
  2. as transações são registradas adequadamente para possibilitar a preparação das Demonstrações Financeiras, de conformidade com os Princípios de Contabilidade Geralmente Aceitos;
  3. o acesso aos bens e/ou instalações é permitido mediante autorização da Administração os lançamentos contábeis são criados para controlar a obrigação de responder pelos recursos e comparados com os recursos físicos.

O Controle Interno administrativo atende satisfatoriamente ao Plano da Organização, aos procedimentos e aos registros concernentes ao processo de tomada de decisão que levam a autorização das transações e atividades, de maneira a fomentar a eficiência das operações a observância da política prescrita e o atingimento das metas e objetivos previstos.

## 5 CONSIDERAÇÕES E RECOMENDAÇÕES

Este estudo sobre controle interno centrou-se na investigação do modelo COSO em contrapartida na apresentação da organização institucional de Ciência, Tecnologia e Inovação do Estado do Paraná.

Verificou que a história de origem do controle interno e da implantação do Sistema Nacional de Ciência e Tecnologia se une num momento de reformas administrativas, com a desburocratização e descentralizações ocorridas no Brasil e da mesma forma, unidas, adotando uma metodologia como o COSO permitirá avançar ainda mais diminuindo os riscos do negócio.

Entende-se que esta pesquisa alcançou seus objetivos por revelar as contribuições importantes da aplicação da metodologia COSO, demonstrou como ocorre a atuação dos controles internos que deve estar voltada para o crescimento evitando falhas e fraudes; definir os componentes de gerenciamento de riscos corporativos para identificar, avaliar e administrar os riscos a serem enfrentados ou evitados pela organização, além do cumprimento da lei que rege o controle interno.

A partir da análise bibliográfica sobre o tema, considerou-se que a metodologia COSO promove a melhoria nas atividades de controladoria, ampliando a vantagem competitiva das organizações, enfrentando melhor os riscos do mercado. Os modelos COSO I e o COSO II demonstram ser positivos porque promove uma padronização relativa na aplicação e no entendimento universal do sistema de controle interno das empresas e gerenciamento de riscos, como elemento fundamental no governo da entidade, e na garantia da obtenção dos objetivos.

Organizações ao redor do mundo, inclusive do setor público em diversos países, vêm se adaptando ao ambiente de mudanças contínuas, vivenciado nos últimos anos, mediante a adoção de estruturas de controle interno e práticas administrativas fortemente calcadas no gerenciamento de riscos que possam impedir ou dificultar a realização de suas missões e o alcance de seus objetivos, estabelecendo estruturas ou sistemas de controle interno capazes de responder adequadamente aos riscos identificados e, assim, garantir razoável certeza quanto ao alcance de seus objetivos, à consecução de suas missões e, por conseguinte, à continuidade e sustentabilidade de seus negócios.

Pelo exposto foi possível concluir que o controle interno é um processo necessário, lógico e sistemático, para as organizações identificarem e avaliarem riscos e oportunidades, visando melhorar a tomada de decisões e a avaliação de desempenhos. Tem uma visão para o futuro, isto é, não apenas evitar ou minimizar perdas, mas lidar positivamente com oportunidades. Constitui-se, portanto, numa poderosa ferramenta para os gestores do setor público.

A recomendação que se faz para estudos futuros é o aprofundamento de pesquisas para produzir formas e métodos de demonstração de resultados quanto à economicidade, eficácia, efetividade e eficiência, por meio de ferramentas de Monitoramento e Avaliação.

Por fim, verifica-se que a descentralização no fomento à pesquisa foi e continua sendo a melhor alternativa para aplicação mais ágil e direta dos recursos públicos, porém, ainda é muito precário a divulgação e comunicação dos resultados efetivos.

## REFERENCIAS

ABRUCIO, F. L. **O impacto do modelo gerencial na administração pública**: um breve estudo sobre a experiência internacional recente. Brasília: ENAP, 1997. (Cadernos ENAP, n.10) disponível em: <<http://repositorio.enap.gov.br/handle/1/556>> Acesso em: 15 set. 2016.

ATTIE, W. **Auditoria: Conceitos e Aplicações**. São Paulo: Atlas, 2011.

AVON, H. INSTITUTO FEDERAL DO PARANÁ. **Controle interno**. Curso Superior de Tecnologia em Gestão Pública. Curitiba. 2011. 367p. Apostila.

BOGDAN, R. S.; BIKEN, S. **Investigação qualitativa em educação**: uma introdução à teoria e aos métodos. 12.ed. Porto: Porto, 2003.

BONATTO, R. A. V., Tribunal de contas: Análise da sua competência a luz da constituição de 1988. 2007. Disponível em: <<http://www.acervodigital.ufpr.br/handle/1884/30866>> Acesso em: 10 Jun.2017

BOTELHO, M. M. **Manual prático de controle interno na administração pública municipal**. Curitiba: Juruá, 2012.

BRASIL a. **Lei n. 4.320 de 17 de março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Diário Oficial da União, Brasília, 23 mar. 1964, retificado em 09 de abr. 1964, retificado em 03 de jun. 1964. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm)> Acesso em: 05 Set.2016.

BRASIL b. **Decreto-Lei n. 200 de 25 de fevereiro de 1967**. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, 27 fev. 1967, Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Decreto-Lei/Del0200.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del0200.htm).> Acesso em: 05 Set.2016.

BRASIL c. **Constituição da Republica Federativa do Brasil (1988)**. Diário Oficial da União, Brasília, 05 out. 1988. Disponível em:<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm)> Acesso em: 05 Set.2016.

BRASIL d. MARE (MINISTÉRIO DA ADMINISTRAÇÃO E REFORMA DO ESTADO). **Plano Diretor para a Reforma do Aparelho do Estado**. Brasília: Mare, 1995.

BRASIL e. **Lei Complementar n. 101 de 04 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, 05 mai. 2000. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm)>. Acesso em: 05 Set. 2016.

BRASIL f. **Estratégia Nacional de Ciência, Tecnologia e Inovação 2016-2019**, Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação, 2016.

BRASIL g. CAMARA DOS DEPUTADOS, 2017, **Coleção das leis do Império** (1808-1889) Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/legislacao/publicacoes/doimperio/colecao1.html>> Acesso em: 10 Jun 2017.

BRESSER PEREIRA a, L. C. A reforma do estado dos anos 90. **Revista de Cultura Política Lua Nova**, São Paulo, n. 45, p.49-95, 1990.

BRESSER-PEREIRA b, L. C. (Org.). **Sociedade e Estado em transformação**. São Paulo: UNESP, 2001. Disponível em:<<http://www.enap.gov.br/documents/586010/601535/32texto.pdf/f4b0c25b-306b-4e38-910d-3dce0192f1e2>> Acesso em: 26 Nov. 2016

BRESSER-PEREIRA c, L. C. **Construindo o Estado republicano**: democracia e reforma da gestão pública. Rio de Janeiro: FGV, 2009.

BRITO, J. R. de. **Breve histórico do controle interno do poder executivo federal**: origem, evolução, modelo atual e visão de futuro. Revista Acadêmica de Negócios Business Review, Porto Alegre, Faculdade São Francisco de Assis, n.07, Março de 2009. Disponível em:<<http://www.saofranciscodeassis.edu.br/Content/arquivos/20111006173058.pdf>>. Acesso em: 12 Set. 2016.

BULIGON, D. **O controle interno na administração pública como instrumento de governança e governabilidade na gestão dos municípios paranaenses**. 2012. 245f. Dissertação (Programa de Pós-Graduação em Planejamento e Governança Pública) – Universidade Tecnológica Federal do Paraná. Curitiba, 2012. Disponível em:<<http://repositorio.utfpr.edu.br/jspui/handle/1/380>> Acesso em: 21 out. 2016.

CAPOBIANGO, R. P.; NASCIMENTO, A. L.; SILVA, E. A.; FARONI, W. Reformas administrativas no Brasil: uma abordagem teórica e crítica. **Revista de Gestão**, v. 20, n. 1, p. 61-78, 2013.

CASTRO, D. P. de. **Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público**: integração das áreas do ciclo de gestão: contabilidade, orçamento e auditoria e organização dos controles internos, com suporte à governança corporativa. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2011.

CASTRO, R. P. A. de. **Sistema de controle interno**: uma perspectiva do modelo de gestão gerencial. Belo Horizonte: Fórum, 2007.

Centro de Gestão em Estudos Estratégicos. (2010) **Descentralização do fomento à ciência, tecnologia e inovação no Brasil**. Brasília: Centro de Gestão e Estudos Estratégicos.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução 1135, de 21 de novembro

de 2008. **NBC T 16.8**. Controle Interno. Disponível em: <[http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=1997/000820](http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=1997/000820)> Acesso em: 15 Set.2016.

COSO – COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION. Enterprise Risk Management - Integrated Framework: Application Techniques. 2004c. Disponível em: <<http://www.COSO.org/Publications/>>. Acesso em: 14 Fev. 2017.

COSO. Internal Control - Integrated Framework. Disponível em: <<http://www.COSO.org/>>. Acesso em: 14 Fev. 2017.

COSTA, L. B. D. **Tribunal de Contas**: evolução e principais atribuições no Estado Democrático de Direito. Belo Horizonte: Fórum, 2006.

CREPALDI, S. A. Auditoria Contábil: teoria e prática. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

DENZIN, N. K.; LINCOLN, Y. S. Handbook of qualitative research. 2nd ed. Thousand Oaks, CA: Sage, 2000. In: Toledo e Shiaishi. **Estudos de caso em pesquisas exploratórias qualitativas**. Rev. FAE, Curitiba, v.12, n.1, p.103-119, jan./jun. 2009

DINIZ, E. Governabilidade, democracia e reforma do Estado; os desafios da construção de uma nova ordem no Brasil nos anos 90. In: DINIZ, E.; AZEVEDO, S. de (Org.) **Reforma do estado e democracia no Brasil**. Brasília: Editora da UNB, 1997.

**Direito administrativo na Constituição de 1988**. São Paulo: Revista dos Tribunais. 1991.

FADUL, E. M.; SOUZA, A. R. **Políticas de reformas da administração pública brasileira**: uma compreensão a partir de seus mapas conceituais.

FAGUNDES, M. S. **O controle dos atos administrativos pelo Poder Judiciário**. 7. ed. atualizada por Gustavo Binenbojm. Rio de Janeiro: Forense, 2006.

FREITAS, J. **O controle dos atos administrativos e os princípios fundamentais**. 4. ed. São Paulo: Malheiros. 2005.

FUNDAÇÃO ARAUCÁRIA, 10 Anos - História e Visão Estratégica, Curitiba, Paraná, 2010.

GUALAZZI, E. L. B. **Regime jurídico dos Tribunais de Contas**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1992.

GIL, A. C. **Técnicas de pesquisa em economia e elaboração de monografias**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

HENRIQUE, M. A.; RICCI, F. Administração pública burocrática versus gerencial: uma análise crítica. **XV Encontro Latino Americano de Iniciação Científica e XI**

**Encontro Latino Americano de Pós-Graduação** – Universidade do Vale do Paraíba, Anais... 2011

INTOSAI. Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores **Diretrizes para as normas de controle interno do setor público**./ - Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores; Tradução de Cristina Maria Cunha Guerreiro, Delanise Costa e Soraia de Oliveira Ruther. Salvador: Tribunal de Contas do Estado da Bahia, 2007. Disponível em: <[https://www.tce.ba.gov.br/images/intosai\\_diretrizes\\_p\\_controle\\_interno.pdf](https://www.tce.ba.gov.br/images/intosai_diretrizes_p_controle_interno.pdf)> Acesso em: 10/12/2016

KLERING, L.; PORSE, M. **Em Direção à Uma Administração Pública Brasileira Contemporânea com Enfoque Sistêmico**. Desenvolvimento em questão. Rio Grande do Sul, v. 12, n. 25, 2014. Disponível em: <<https://www.revistas.unijui.edu.br/index.php/desenvolvimentoemquestao/article/view/2251>> acesso em: 30 Set. 2016.

KLERING, Luis Roque; PORSE, Melody de Campos Soares; GUADAGNIN, Luis Alberto. **Novos caminhos da administração pública brasileira**. Análise, Porto Alegre, v. 21, n. 1, p. 4-17, jan./jun. 2010.

KOTAIT, I. **Editoração Científica**. São Paulo: Ed. Ática, 1981.

LÜDKE, M., ANDRÉ, M.E.D.A. **Pesquisa em educação**: abordagens qualitativas. São Paulo: EPU, 1986.

**Manual de normalização de documentos científicos de acordo com as normas da ABNT** / Maria Simone Utida dos Santos Amadeu... [et. al.] – Curitiba: Ed. UFPR, 2015. 327 p.: il.

MARCELINO, G. F.; VASCONCELLOS, E. Barreiras e sugestões para a implantação dos sistemas estaduais de desenvolvimento científico e tecnológico. *Revista de Administração de Empresas*, 24 (4): 37-45, Rio de Janeiro, outubro/dezembro de 1984 Disponível em <<http://www16.fgv.br/rae/artigos/3183.pdf>> Acesso em 10 jun 2017.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos da metodologia científica**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Técnicas de pesquisa**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

MARQUES NETO, F. A. Os grandes desafios do controle da administração pública. In: MODESTO, Paulo. (Coord.). **Nova organização administrativa brasileira**. 2. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2010.

MARTINS, G. A. **Manual para Elaboração de Monografias e Dissertações**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MATIAS-PEREIRA, J. Curso de Administração Pública: foco nas instituições e

ações governamentais. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MEIRELLES, H. L. **Direito Administrativo Brasileiro**. 26 ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2001.

MILIS, V.S. et al. Tribunal de contas: eficácia operacional diante do fortalecimento crescente do poder executivo. 2013. Disponível em:  
<<https://repositorio.ufsc.br/bitstream/handle/123456789/106146/321046.pdf?sequence=1>> Acesso em: 20 jun. 2017

Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado. **A Reforma do aparelho do estado e as mudanças constitucionais**: síntese & respostas a dúvidas mais comuns. Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado. Brasília: MARE, 1997. 23 p. (Cadernos MARE da reforma do estado; c.6).

PARANÁ. **Constituição do Estado do Paraná de 1989**.

PARANÁ. Lei Complementar n. 113 de 15 de dezembro de 2005. **Diário Oficial do Estado**, n. 7123, 15 de dez. 2005, republicado em 05 de mai. 2005. Disponível em:  
<<http://www.legislacao.pr.gov.br/legislacao/pesquisarAto.do?action=exibir&codAto=7482&indice=1&totalRegistros=3>> Acesso em: 15 Set. 2016.

PEREIRA, J. M. **Administração Pública Comparada**: Uma Avaliação das Reformas Administrativas do Brasil, EUA e União Européia. RAP. Revista Brasileira de Administração Pública, v. 42. 2008.

PEREIRA, Marcos Augusto Assi. **Controles internos e cultura organizacional: como consolidar a confiança na gestão dos negócios**. São Paulo: Saint Paul Editora, 2009.

PIMENTEL A. F. (1971). **Dinâmica da Reforma Administrativa**. Revista do Serviço Público. Brasília 59 (4): 469-479, out/dez 2008. Disponível em:  
<<http://seer.enap.gov.br/index.php/RSP/article/view/160/165>> Acesso em: 09 Set 2016

PINHEIRO, Carlos Henrique da Silva. **A importância dos controles internos na mitigação de riscos em uma instituição bancária**. (Monografia de Especialização) Rio de Janeiro, Universidade Cândido Mendes, 2006.

PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA (F.H. Cardoso), 1995. **Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado**. Brasília: Presidência da República, Câmara da Reforma do Estado. Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado (MARE). Imprensa Oficial: 1995.

RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. Metodologia da pesquisa aplicável às Ciências Sociais. In: BEUREN, I. M. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**: teoria e prática. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2004, p. 76-97.

**Reforma do estado para cidadania**: a reforma gerencial brasileira na perspectiva internacional. São Paulo: 34. ed. Brasília: ENAP, 1998.



**Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, n. 189, p. 114-122, jul./set. 1992.

**Revista de Informação Legislativa**, Brasília, v. 37, n. 147, p. 257-262, jul./set. 2000.

SILVA, C. E. R. F. **Administração gerencial & a reforma administrativa no Brasil**. Curitiba: Juruá, 2002.

SOUSA, E. M. C. de; SANTOS, R. T. **A Contabilidade como Ferramenta de Controle**. Classe Contábil, 2005. Disponível em: <<http://www.classecontabil.com.br/artigos/a-contabilidade-como-ferramenta-de-controle?tmpl=print>> Acesso em: 05 dez. 2016

SPINK, P. K. Possibilidades técnicas e imperativos políticos em 70 anos de reforma administrativa. In: BRESSER PEREIRA, Luiz Carlos; SPINK, Peter Kevin. **Reforma do Estado e administração pública gerencial**. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1998

Tribunal De Contas da União. **Critérios Gerais de Controle Interno na Administração Pública Um estudo dos modelos e das normas disciplinadoras em diversos países**. Diretoria de Métodos de Procedimentos de Controle. Brasília, 2009. Disponível em: <<http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2056688.pdf>> Acesso em: 05 set. 2016.

Tribunal de Contas do Estado. **Cartilha – nosso TCE quem faz é você**. Curitiba – TCE/Paraná, 2011. Disponível em: <<http://www.tce.pr.gov.br/publicacao.aspx?P=588848>> Acesso em: 15 de set. 2016.

Tribunal de Contas do Estado. **Regimento Interno**. Curitiba. Disponível em: <<http://www.tce.pr.gov.br/acervo/2011/02/3580615.pdf>> Acesso em: 15 de set. 2016.

VERONESE, Alexandre. **A busca de um novo modelo de gestão para a ciência, tecnologia e inovação na política do MCT (1995-2002)**. Revista de Administração Pública, v. 40, n. 1, p. 107-125, 2006.

## APÊNDICE

**QUESITOS ENVIADOS PELO SIAC**  
**SISTEMA INTEGRADO DE AVALIAÇÃO DO CONTROLE**

Controladoria Geral do Estado  
Coordenadoria de Controle Interno  
**MODELO - Relatório de Formulários - Sistema Integrado de Avaliação e Controle**  
Fundação Araucária

**FORM\_01\_201X\_0X**  
**Identificador:** 00000000  
**Situação:** Finalizado  
**Criador:** XXXXXXXX de XXXXXX  
**Data Criação** xx/xx/201x xx:xx:xx

**Quesitos**

**Planejamento - Estrutura Organizacional e Normas - Normas e Regulamento Interno**

001. Há normas ou regulamento interno que define as funções de cada cargo em comissão?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

002. Há normas ou regulamento interno que define as funções de cada cargo efetivo?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

003. Há regulamento interno definindo a estrutura organizacional, detalhando com clareza as funções inerentes a cada área?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

004. Há o cumprimento do regulamento interno por parte dos servidores?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

005. O regulamento interno é acessível e de conhecimentos dos servidores?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

**Financeira - Contabilidade - Registro**

006. A contabilidade registra todos os atos e fatos da administração relativos à execução do orçamento anual?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

007. A contabilidade possui rotina de relatórios gerenciais para envio ao dirigente do órgão?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

008. O Órgão/Entidade acompanha e atende as ressalvas, recomendações e determinações a ela impostas pelo Tribunal de Contas -TC?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

009. Os atos e fatos contábeis são registrados imediatamente?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

010. Há consistência entre os documentos de despesa/receita com os registros na contabilidade?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

011. A contabilidade recebe, dos diversos setores, relatórios das posições de dívidas, receitas, almoxarifado, pessoal, controles financeiros e outros para subsidiar os registros contábeis?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

012. Encontra-se atualizada a escrituração contábil, bem como, os balancetes do órgão?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

013. A contabilidade observa estritamente o plano de contas estabelecido normativamente para o órgão?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

014. O responsável pela contabilidade tem formação contábil?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

015. É feita programação financeira diária dos valores a receber e a pagar visando atender aos prazos de vencimento?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

016. As variações patrimoniais são contabilizadas?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

017. As variações patrimoniais são contabilizadas tempestivamente após a ocorrência dos fatos?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

018. A contabilidade tem adequado sistema de arquivo de documentos?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

#### **Administrativa - Administração de Materiais e Bens - Veículos cedidos**

019. O Órgão possui veículos cedidos para outros órgãos ou entidades?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

020. Os veículos cedidos possuem ato formal de cessão de uso?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

021. Os veículos cedidos da categoria "S" são utilizados de acordo com o disposto no art. 1º da Resolução 222/2011 da Secretaria de Estado da Administração e Previdência?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

022. O valor da manutenção de veículos cedidos é compatível com os valores praticados no mercado?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

023. As multas de infração de trânsito de veículos cedidos para outros órgãos ou entidades são devidamente cobradas dos servidores infratores e recolhidas aos cofres públicos?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

024. Todos os veículos cedidos do Órgão/Entidade, estão devidamente registrados no Detran/Pr?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

025. Todas as manutenções dos veículos cedidos são realizadas por meio do Sistema Centralizado de Manutenção, conforme dispõe o art. 14 do Decreto 4453/2012?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

026. Os veículos cedidos do Órgão/Entidade, são conduzidos por pessoas credenciadas de acordo com o disposto no art. 1º, § 2º da Resolução 222/2011 da Secretaria de Estado da Administração e Previdência?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

027. Os impostos, taxas, licenciamento e seguros dos veículos cedidos a outros órgãos estão em dia?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

028. Há controle das manutenções periódicas dos veículos cedidos para outros órgãos ou entidades?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

029. Existe documento que comprove a cessão de veículo para outro órgão?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

030. Há controle sistemático da frota cedida para outros órgãos, com a geração de relatórios por veículo indicando custo de manutenção, consumo por km rodado, custo por km rodado?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

031. Os veículos cedidos possuem placas identificatórias de acordo com o disposto no art. 12 do Decreto 4453/12?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

033. A certificação do serviço de manutenção dos veículos cedidos por outros órgãos é realizada por servidor ou empresa com conhecimento técnico para tal função?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

034. A manutenção de veículos cedidos por outro órgão é objeto de orçamento prévio da empresa credenciada?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

035. Há controle das manutenções periódicas dos veículos cedidos por outros órgãos?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

036. As multas de infração de trânsito dos veículos cedidos por outros órgãos são devidamente cobradas dos servidores infratores e recolhidas aos cofres públicos?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

037. Há controle sistemático da frota cedida por outros órgãos, com a geração de relatórios por veículo indicando custo de manutenção, consumo por km rodado, custo por km rodado?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

038. Há controle sistemático da utilização dos veículos cedidos por outros órgãos por meio de diário de bordo?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

039. Os procedimentos de manutenção dos veículos cedidos por outros órgãos são instruídos de requisição, com a justificativa da providência demandada?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

#### **Administrativa - Administração de Materiais e Bens - Veículos locados**

040. O órgão utiliza veículos alugados?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

041. É acompanhada a vigência da contratação da locação de veículos?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

042. Há controle sistemático da utilização dos veículos alugados através de diário de bordo?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

043. As multas de infração de trânsito dos veículos locados de uso do Órgão são devidamente cobradas dos servidores infratores e recolhidas aos cofres públicos?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

044. Existe contrato de locação de veículos?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

#### **Administrativa - Administração de Materiais e Bens - Veículos próprios**

045. O órgão possui veículos próprios registrados em sua titularidade?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

046. Há controle das manutenções periódicas dos veículos próprios?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

047. Há controle atualizado dos veículos que se encontram no Órgão/Entidade?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

048. Todos os veículos próprios do Órgão/Entidade, estão devidamente registrados no Detran/Pr?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

049. Há no Órgão/Entidade veículos próprios patrimoniados em Órgãos/Entidades já extintos?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

050. O veículos próprios do Órgão/Entidade são conduzidos por pessoas credencias de acordo com o disposto no art. 1º, § 2º da Resolução 222/2011 da Secretaria de Estado de Administração e Previdência?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

051. Todas as manutenções são realizadas por meio do Sistema Centralizado de Manutenção, conforme dispõe o art. 14 do Decreto 4453/2012?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

052. As multas de infração de trânsito dos veículos próprios do Órgão são devidamente cobradas dos servidores infratores e recolhidas aos cofres públicos?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

053. A manutenção de veículos próprios é objeto de orçamento prévio da empresa credenciada ?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

054. Há controle sistemático da utilização dos veículos próprios através de diário de bordo?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

055. A certificação do serviço de manutenção dos veículos próprios é realizada por servidor ou empresa com conhecimento técnico para tal função?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

056. Há controle sistemático da frota com a geração de relatórios por veículo próprio indicando custo de manutenção, consumo por km rodado, custo por km rodado?

Resposta Não

Motivação A frota da entidade dispõe de apenas 2 veículos, de utilização bastante reduzida, razão pela qual este relatório não é aplicado.

Justificativa 01

Justificativa Controlada a quilometragem e o trajeto.

057. Os procedimentos de manutenção dos veículos próprios são instruídos de requisição, com a justificativa da providência demandada?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

058. Os veículos próprios da categoria \\\"S\\\" são utilizados de acordo com o disposto no art. 1º da Resolução 222/2011 da Secretaria de Estado da Administração e Previdência?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

059. Os veículos próprios declarados como inservíveis, foram devidamente baixados nos sistemas de controle utilizados pelo Estado?

Resposta 01

Resposta Não

Motivação Não houve veículo próprio baixado como inservível.

Justificativa 01

Justificativa: Não houve veiculo inservível

060. Os veículos próprios possuem placas identificatórias de acordo com o disposto no art. 12 do Decreto 4453/12?

Resposta 01

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

061. O valor da manutenção de veículos é compatível com os valores praticados no mercado?

062. Os impostos, taxas, licenciamento e seguros dos veículos cedidos para outros órgãos estão em dia?

Resposta 01

Resposta: Não

Motivação: Não há veículo cedido para outro órgão ou entidade.

Justificativa 01

Justificativa: Não existem veículos cedidos

063. O serviço de manutenção da frota própria é realizado, mediante autorização da autoridade competente?

Resposta: ( ) Sim ( ) Não

064. Foram regularizados os registros dos veículos próprios, patrimoniados em Órgãos/Entidades já extintos?

Quesito não respondido